جامعة أكلي محند أولحاج البويرة
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم المالية والمحاسبة

مطبوعة مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص مالية المؤسسة بعنوان:

محاضرات في التسيير الجبائي للمؤسسة

من إعداد:
الدكتور: قاشي يوسف
أستاذ محاضر -أ-

السنة الجامعية 2020-2021

فهرس المطبوعة

العنوان	الصفحة
قائمة الجداول والأشكال	
المقدمة العامة	أ-ج
الفصل الأول: ماهية التسيير الجبائي ونظام المعلومات الجبائي	1-25
تمهيد الفصل:	02
المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي	03
المطلب الأول: مفهوم التسيير الجبائي	03
المطلب الثاني: مميزات التسيير الجبائي	05
المطلب الثالث: أهداف التسيير الجبائي في المؤسسة	08
المبحث الثاني: نظام المعلومات الجبائي	13
المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات الجبائي	13
المطلب الثّاني: مصادر المعلومة الجبائية	17
خلاصة الفصل:	25
الفصل الثاني: التسيير الجبائي للإلتزامات الجبائية للمؤسسة	26- 56
تمهيد الفصل:	27
المبحث الأول: الإلتزامات الخاصة بالتصريح	28
المطلب الأول: التصريح بالوجود	28
المطلب الثاني: التصريحات السنوية والدورية	32
المطلب الثالث: التصريح في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة	40
المبحث الثاني: الإلتزامات الخاصة بدفع الضريبة	42
المطلب الأول: دفع الضريبة على الدخل الإجمالي	42
المطلب الثاني: دفع الضريبة على أرباح الشركات	46
المطلب الثالث: دفع الضريبة الجزافية الوحيدة	50
المطلب الرابع: دفع الرسم على النشاط المهني	50
المطلب الخامس: دفع الرسم على القيمة المضافة	51
المبحث الثالث: الإلتزامات المحاسبية	52

المطلب الأول: الإلتزامات المحاسبية في إطار الضرائب المباشرة	52
المطلب الثاني: الإلتزامات المحاسبية في إطار الرسم على القيمة المضافة	54
خلاصة الفصل:	56
الفصل الثالث: التسيير الجبائي للحوافز الجبائية	57- 79
تمهيد الفصل:	58
المبحث الأول: ماهية التحفيزات الجبائية	59
المطلب الأول: مفهوم التحفيز الجبائي؛ خصائصه وأهدافه	59
المطلب الثاني: أنماط التحفيزات الضريبية	62
المبحث الثاني: الحوافز الجبائية في الجزائر والتزامات المستفيد منها	68
المطلب الأول: الحوافز الجبائية في ظل القانون المتعلق بترقية الإستثمار والإلتزامات المرافقة لها	68
المطلب الثاني: الحوافز الجبائية التي تمنح في إطار أجهزة الدعم والإلتزامات المصاحبة لها	75
خلاصة الفصل:	79
الفصل الرابع: تسيير المخاطر الجبائية وتكلفتها	80- 114
تمهيد الفصل:	81
المبحث الأول: ماهية الخطر الجبائي وأسبابه	82
المطلب الأول: مفهوم الخطر الجبائي وأسبابه	82
المطلب الثاني: أنواع المخاطر الجبائية	88
المبحث الثاني: تكلفة المخاطر الجبائية المرتبطة بمختلف أنواع الضرائب	92
المطلب الأول: تكلفة الخطر الجبائي المرتبطة بالوعاء	93
المطلب الثاني: تكلفة الخطر الجبائي المرتبطة بالتحصيل	102
المطلب الثالث: التكاليف الجبائية الناجمة العقوبات الجنحية والغرامات الأخرى	106
المبحث الثالث: تكلفة المخاطر الجبائية الناجمة عن عدم التقيد بشروط الحوافز الجبائية	109
المطلب الأول: تكلفة المخاطر الجبائية للحوافز في إطار قانون الإستثمار	109
المطلب الثاني: تكلفة المخاطر الجبائية للحوافز الممنوحة من أجهزة دعم الإستثمار	112
خلاصة الفصل:	114
الخاتمة	115
قائمة المراجع	118

قائمـــــــة
الجداول والأشكال

1- قائمة الجداول:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	42
02	الجدول التصاعدي الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور	42

2- قائمة الأشكال:

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	التسيير الجبائي وفق منظور المدرسة الفرانكفونية والمدرسة الأنجلوسكسونية	05
02	مكونات نظام المعلومات الجبائي	14
03	مصادر المخاطر الجبائية الداخلية	85
04	أنواع تكلفة الخطر الجبائي الذي يقع على المؤسسة	93

المقـــــدمة

المقدمة:

إن فرض الضريبة من طرف الدولة لا يكون إلا بقانون، ومعنى هذا فإن فرض الضريبة على المكلف لا يتجسد إلا من خلال قانون ينظم هذه العملية.

تبين التشريعات الجبائية المختلفة التي تتبناها الجزائر عملية الفرض الضريبي بدءا من التشريع إلى الربط الفني لها إلى عملية التحصيل لهذه الضرائب، وكل عملية من هذه العمليات تضبطها إجراءات معينة يجب الإستناد إليها من طرف غدارة الضرائب أو من طرف المكلف الذي تفرض عليه هذه الضرائب.

وعموما تشرع الضرائب لتفرض على الأشخاص سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو أشخاصا معنوية متشكلة تحت أي نوع من الأنواع القانونية المسموح بها، هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن الضرائب المفروضة تتعدد وتتنوع حسب طبيعة العمل الذي يقوم به المكلف بالضريبة (شخص طبيعي أو معنوي) وكذلك حسب طبيعة المداخيل المحققة وحجمها.

إن الشخص المكلف (طبيعي أو معنوي) وفي إطار تسيير مؤسسته لابد وأن يولي اهتماما للجوانب الجبائية التي تتعلق بمختلف الجوانب ذات الصلة بالجانب الجبائي وذلك من أجل الإيفاء بالإلتزامات الجبائية المفروضة عليه، هذه الإلتزامات تتنوع وتتعدد وهي في الغالب مرتبطة بإجراءات محددة وبكيفيات لا يمكن تجاوزها، كما أنها مرتبطة بآجال زمنية معينة لا يمكن الإغفال عنها.

ومن جهة أخرى عادة ما نجد الدولة تستخدم الضريبة من اجل تحقيق بعض الأهداف الإقتصادية أو حتى الإجتماعية منها، وفي إطار ذلك فإنها تلجأ إلى سياسة التحفيز الجبائي وتقوم بتقديم العديد من الإعفاءات والتخفيضات التي تكون مربوطة بشروط وضوابط معينة.

هذه الضوابط والشروط لا يمكن للمكلف بالضريبة في إطار الإستفادة من الحوافز الجبائية التي تتضمنها التشريعات الجبائية أن يغفل عنها أو يتجاوزها وذلك من أجل تعظيم منفعته من هذه المزايا ومن اجل أن لا يتم سحب منه هذه الحوافز وتطبيق عليه عقوبات من طرف الإدارة الجبائية نتيجة المخالفات المرتكبة.

ونظرا لتعقد وتداخل وكثرة وأهمية الجانب الجبائي في المؤسسة تظهر الحاجة إلى ضرورة وجود التسيير الجبائي الذي يتكفل بهذا الجانب من أجل مسايرة التغيرات التي تحدث في المجال الجبائي وجعل المؤسسة لا ترتكب تجاوزات وإغفالات قد تعرضها للعقوبات والغرامات التي تفرض من طرف الإدارة الجبائية في سبيل سهرها على تطبيق التشريعات الجبائية الموجودة، وحى يسهم العامل الجبائي (التسيير الجبائي) في تحقيق الأهداف التي تصبو إليها المؤسسة من خلال التقليل من العبء الجبائي إلى أدنى ما يمكن.

تمارس وظيفة التسيير الجبائي في إطار الحرية المستمدة من الحرية في التسيير، حيث سهر المسير الجبائي على تسيير الإلتزامات الجبائية بحرية تامة في حدود ونطاق ما يقره التشريع الجبائي ولا يمكن الإنحراف في عملية التسيير إلى الوقوع في مجال الغش الجبائي، لأن ذلك سوف يجعل المؤسسة تحت طائلة العقوبات المقررة في التشريع الجبائي.

يسهر المسير الجبائي على تسيير مختلف الجوانب المرتبطة بالضريبة المفروضة على المؤسسة من اجل المساهمة في تحقيق الأهداف الموضوعة والمخططة وفق إستراتيجية المؤسسة، حيث لابد من متابعة مختلف الإلتزامات الجبائية والمحاسبية وتنفيذها وفق ما يتطلبه القانون، كما يجب على المسير الجبائي أن يسهر على تنفيذ الإلتزامات المتعلقة بتقديم مختلف التصريحات الجبائية التي يفرضها القانون وكذا القيام بدفع مختلف الضرائب المفروضة على المؤسسة.

في حالة الإنحراف عن أداء وظيفة التسيير الجبائي على أحسن وجه فإن ذلك يعرض المؤسسة للعديد من المخاطر الجبائية والتي تزيد من العبء الجبائي المفروض عليها نتيجة تحمل أعباء وتكاليف إضافية ناتجة عن المخالفات المرتكبة والتي أدت إلى وجود الخطر الجبائي

من خلال ما سبق سوف نتناول في هذه المطبوعة كل ما يتعلق بالتسيير الجبائي في المؤسسة، وذلك من خلال الفصول الأربعة التي تحتويها هذه المطبوعة، ففي الفصل الأول سوف نتناول ماهية التسيير الجبائي ونظام المعلومات الجبائي من خلال الإحاطة بأهم المفاهيم المرتبطة بهما، وفي الفصل الثاني سوف نتناول التسيير الجبائي لمختلف الإلتزامات الجبائية المفروضة على المؤسسة بدءا من الإلتزام بالتصريح بالوجود وصولا إلى مختلف الدفاتر والأوراق المحاسبية التي يوجب القانون على المكلف بالضريبة مسكها وتنظيمها، وفي الفصل الثالث سوف نتناول مختلف التحفيزات الجبائية من خلال تناول مفهومها وخصائصها وأهدافها وتقسيماتها العلمية، ونختم هذا الفصل بالتطرق إلى الحوافز الجبائية في الجزائر. أما الفصل الرابع من هذه المطبوعة فسوف نتناول فيه المخاطر الجبائية وتكلفتها من خلال التطرق إلى مفهوم المخاطر الجبائية ومصادرها وأنواعها ونبين مختلف العقوبات والغرامات التي يتحملها المكلف إذا ما خالف الإلتزامات الجبائية أو حتى مخالفة الشروط التي بموجبها استفاد من الحوافز الجبائية.

الفصل الأول:

ماهية التسيير الجبائي

وأهدافه

تمهيد الفصل:

تُمارس الإدارة في المؤسسة بكل حرية وفي ظل القوانين المنظمة لجوانب التسيير، حيث أن المهمة الإدارية وتنظيمها يكون بناء على حجم هيكل المؤسسة، فكلما كان هيكل المؤسسة كبيرا كلما كان الهيكل الإداري للمؤسسة أكثر تنظيما وتنسيقا من خلال تقسيم المهام الإدارية بين أعوان وموظفي الإدارة، هذا من جهة.

من جهة ثانية إن التقسيم الإداري للمؤسسة يُوجب عليها الإهتمام بالجانب الجبائي، حيث لابد من وفاء المؤسسة بالتزاماتها الجبائية تجاه الإدارة الضريبية، وذلك من خلال متابعة مختلف الإجراءات المرتبطة بالضرائب المفروضة عليها، وللقيام بهذه المهمة لابد من وجود مصلحة للقيام بالتسيير الجبائي تتكفل بكل المهام المرتبطة بالجوانب الجبائية، إذ أن الوفاء بالالتزامات الجبائية من طرف المؤسسة يستوجب ضرورة المتابعة المستمرة لهذا الملف هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن هذه المصلحة تسهر على استخدام العامل الجبائي من أجل تحقيق الأهداف المخططة والمبرمجة من طرف المؤسسة من خلال استخدام الضريبة في ذلك.

تعد المعلومة الجبائية عامل أساسي للتحكم والقيام بمهمة التسيير الجبائي، وذلك من خلال استخدام هذه المعلومات لمصلحة المؤسسة (الوفاء بالالتزامات الجبائية، وعدم تعرض المؤسسة للخطر الجبائي). فالمعلومة الجبائية يتم استخدامها من خلال تكوين نظام معلومات جبائي يهدف إلى خدمة وظيفة التسيير الجبائي من أجل تحقيق أهداف المؤسسة .

من خلال ما سبق يمكن تناول هذا الفصل من المباحث التالية:

- **المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي؛**
- **المبحث الثاني: ماهية نظام المعلومات الجبائي.**

المبحث الأول: ماهية التسيير الجبائي

سوف نتناول في هذا المبحث مفهوم التسيير الجبائي ومجمل الخصائص المميزة له، كما نتناول الأهداف التي يصبو إلى تحقيقها التسيير الجبائي في المؤسسة، وذلك من خلال المطالب الموالية.

المطلب الأول:مفهوم التسيير الجبائي

لقي موضوع التسيير الجبائي اهتمام العديد من الباحثين نظرا للأهمية والدور الكبير له في المؤسسة، ويعتبر التسيير الجبائي من أحد فروع التسيير المالي، حيث يتضمن التسيير الجبائي إدراج العامل الجبائي في عملية اتخاذ القرار التسييري بغرض تمكين المؤسسة من الإستفادة الكبيرة من العامل الجبائي المؤثر على المركز المالي للمؤسسة، ويكون ذلك من خلال تدنية التكاليف الجبائية إلى أدنى قدر ممكن سواء كان ذلك من خلال الوفاء بالالتزامات الجبائية في وقتها وآجالها ووفق الآليات والإجراءات القانونية المعمول بها أو الإستفادة من المزايا الجبائية التي يتيحها القانون من خلال البحث عن أحسن الطرق والخيارات الجبائية وتوظيفها لصالح المؤسسة في إطار الإلتزام بقواعد التشريع الجبائي. في هذا الصدد هناك العديد من التعاريف المقدمة للتسيير الجبائي.

حيث يُعرف التسيير الجبائي على أنه إدراج العامل الجبائي من أجل تمكين المؤسسة الإستفادة من مزايا الإختيارات الجبائية؛ وفي المقابل تجنيب المؤسسة تكاليف جبائية إضافية من خلال قدرة المسير على اختيار أحسن الطرق بين البدائل المتاحة وتوظيفها لصالح المؤسسة في إطار الإلتزام بقواعد التشريع الجبائي[1].

كما يعرفه Jean Cluad Parot على أنه تركيبة من مجموعة من الأفعال والقرارات في المؤسسة من أجل التحكم في التكاليف الجبائية وتخفيضها والذي تزيد فعاليته من خلال تجنب التّعرض للمخاطر في المؤسسة، وهذا من خلال اختيار الإمتيازات الجبائية وفق المخطط الجبائي واحترام الحدود المتعلقة بالإستراتيجية العامة للمؤسسة والقدرات المالية والتقنية لها[2].

كما يّعرف التسيير الجبائي على أنه عملية الإختيار بين البدائل الجبائية المتاحة أمام المؤسسة مع الأخذ بعين الإعتبار ما ينصّ عليه القانون الجبائي، خصوصيات كل مؤسسة و درجة المخاطر الجبائية[3].

---

[1]– الحواس زواق: فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، يومي 14 و 15 أفريل 2009، ص 01.

[2]– صابر عباسي: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية، دراسة تحليلية قياسية لمجموعة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2012/2011، ص 04.

[3] –Jacque Duhem ; Michel Jammes: Audit et gestion fiscale de l’entreprise, Edition EFE, Paris, 1996, page 10.

كما عرّف Shoolz التسيير الجبائي الفعال على أنه تلك العملية التي تزيد من القيمة الحالية للتدفقات النقدية للمؤسسة بعد دفع الضريبة؛ وهو بذلك يقلل من معدلات الضريبة، فالمكلف يكيّف تصرفاته بالطريقة التي تسمح له بخفض التزاماته[4].

من خلال التعريف هذا التعريف يتبين أن التسيير الجبائي الفعال يرمي إلى[5]:

- تقليص الأعباء الجبائية إلى حدها الأدنى؛
- عدم استخدام طرق خارج القانون؛ أي عدم مخالفة التشريع الجبائي المعمول به؛
- استغلال الخيارات والإمتيازات الجبائية التي يتيحها القانون.

ويرى الباحثين صابر عباسي ومحمود فوزي شعوبي أن تعريف التسيير الجبائي يتم تناوله من خلال تصورين اثنين أحدهما فرانكفوني والآخر أنجلوساكسوني[6].

فالتصور الفرانكفوني يرى أن التسيير الجبائي هو آلية للتقليل من التكاليف الجبائية في إطار الهامش الذي يسمح به التشريع الجبائي وفي حدود مبدأي عدم التعسف في استعمال الحق والتصرف غير العادي في التسيير، حيث يرى الباحثان أن هذا التعريف يقتصر فقط على التكاليف الجبائية ويهتم بتقديم التقارير لإدارة المؤسسة من أجل تفادي المخاطر الجبائية التي من الممكن أن تحدث.

أما التصور الأنجلوساكسوني فيرى أن التسيير الجبائي يهتم بكل التكاليف (بما فيها التكاليف ذات الطابع الجبائي) والأطراف المتعاقدة (على غرار حملة الأسهم والمدراء التنفيذيين والمدراء الماليين، المحللين الماليين، إدارة الضرائب، المراجعين..... الخ) المعنية بالإفصاح لها عن مبلغ الضريبة، بالإضافة إلى أن هذا التصور له نظرة عالمية وذلك راجع إلى طبيعة الشركات التي تنشط في مثل هذه البيئة هذا من جهة، ومن جهة أخرى فإن التسيير الجبائي يهدف إلى تعظيم أرباح المساهمين من خلال الحفاظ على قيم سوقية مرتفعة للأوراق المالية عن طريق ضمان أقل إخضاع ضريبي.

الشكل الموالي يبين اختلاف النظرة إلى مفهوم التسيير الجبائي بين التصور الفرانكفوني والتصور الأنجلوساكسوني.

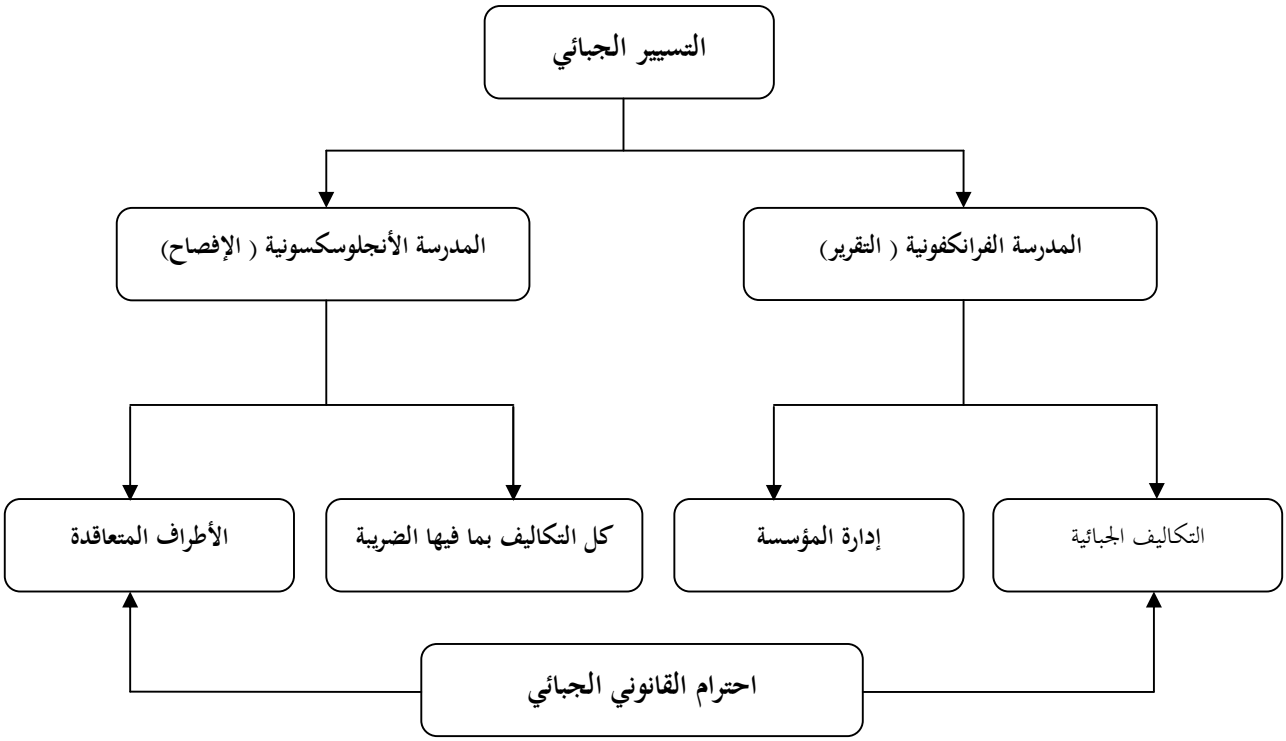
---

[4]- ناصر حميداتو: مطبوعة بيداغوجية في التسيير الجبائي، مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الإقتصادية، جامعة الوادي، 2020/2019، ص 08.

[5]- نفس المرجع السابق، ص 08.

[6]- صابر عباسي؛ محمود فوزي شعوبي: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية، دراسة عينة من المؤسسات في ولاية بسكرة- الجزائر-، مجلة الباحث، العدد 12، 2013، ص 118.

شكل رقم (01): التسيير الجبائي وفق منظور المدرسة الفرانكفونية والمدرسة الأنجلوسكسونية



المصدر: صابر عباسي:أقر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية– دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة، الجزائر–، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، **2012/2011**، ص **07**.

من خلال مجموع التعاريف المقدمة للتسيير الجبائي يمكن أن نستنتج أن التسيير الجبائي الفعال يرمي إلى:

– تقليص التكاليف الجبائية في المؤسسة إلى أدنى حد ممكن؛

– عدم استخدام الطرق التّدليسية والخارجة عن القانون الجبائي أثناء الممارسة؛

– استغلال الخيارات الجبائية المتاحة وكذا الإمتيازات الجبائية التي يتيحها التشريع الجبائي أحسن استغلال.

المطلب الثاني: مميزات التسيير الجبائي

يتطور التسيير الجبائي في المؤسسة في اتجاهين هما[7]:

* **الإتجاه الأول**: التأثير المستمر للجباية على جميع العمليات في المؤسسة والرهان المالي المرتبط بالمخالفات الجبائية؛

* **الإتجاه الثاني**: البحث عن أحسن الطرق للتحكم في الخطر الجبائي، حيث أن التسيير الجبائي يهتم بالتوقع بالضريبة والبحث عن محيط جبائي ملائم يعتبر أقل تكلفة من دون الخروج عن نطاق القانون الجبائي.

[7]– صابر عباسي: صابر عباسي: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية، دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة " الجزائر"–، مرجع سبق ذكره، ص 12.

وعلى هذا فالتسيير الجبائي يتميز بخاصية التوقع بالضريبة، البحث عن الإختيار الجبائي الأمثل، عدم وجود غش جبائي.

الفرع الأول: التوقع بالضريبة

تعد الضريبة تكلفة يجب تسييرها بطريقة تساعد على التوقع بقيمتها عند إجراء الإختيار، وبالتالي يجب على المؤسسة أن تعرف الحدث الجبائي عن كل اختيار لأن التسيير الجبائي لا يترك مجال للحظ، كما يجب تحديد قيمتها بالإستعانة بأدوات التحليل المساعدة والممكنة[8].

فالتسيير الجبائي الفعال هو تلك العملية التي تسهم في التوقع بالضريبة ومقدارها من خلال العمليات التي تقوم بها المؤسسة وكذا الخيارات الجبائية التي يتم المفاضلة بينها، مثلا تحديد مقدار الضريبة الذي يدفع على الأجور، تحديد مقدار الضريبة الذي يدفع على الأرباح من دون إعادة استثمارها وكذا مقدارها في حالة الإقرار بإعادة استثمار هذه الأرباح.....الخ.

الفرع الثاني:البحث عن الإختيار الجبائي الأمثل

يعتبر التسيير الجبائي بمثابة تحليل دقيق ومفصل للنصوص الجبائية من أجل المفاضلة بين الخيارات الجبائية الممنوحة من طرف المشرع، وذلك في حدود هامش الإختيار المتروك من طرف القانون، والخيار الجبائي يعني جميع الخيارات التي من شأنها تغيير وتبديل النتيجة الجبائية. فالمسير الجبائي تُترك له الحرية في الإختيار بين البدائل الجبائية الموضوعة للمؤسسة من أجل تحقيق الوفرات الضريبية، فالمؤسسة لديها العديد من الخيارات الجبائية خلال دورة حياتها وعلى هذا فهي تقوم باتخاذ القرار الذي يسمح لها بتعظيم المكاسب وتقليل التكاليف؛ الأمر الذي يساعد على تحقيق الأمن الجبائي والأداء الجيد.

الفرع الثالث:استعمال الطرق المشروعة قانونا

أو استعمال الوسائل المتاحة في التشريع الجبائي، إذ أنه لابد للتسيير الجبائي أن يعمل في حدود ما يسمح به القانون دون الدخول في نطاق التهرب الضريبي، فالتسيير الجبائي وجد من أجل تقليل التكاليف الجبائية، ويكون ذلك من خلال قيام المسير الجبائي بتغيير الخيارات الجبائية المتاحة أمام المؤسسة من وضعية إلى أخرى بالنظر إلى المزايا والحوافز التي يمنحها المشرع الجبائي.

[8]– صابر عباسي: صابر عباسي: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية، دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة " الجزائر"–، مرجع سبق ذكره، ص 12.

وفي هذا الإطار يجب التمييز بين التسيير الجبائي والتهرب الجبائي من أجل تحديد الحدود التي لا يمكن للتسيير الجبائي تجاوزها.

بخصوص مفهوم التهرب الضريبي هناك العديد من المفاهيم والتي لا تتفق حول تعريف واحد؛ فنجد بعض الكتّاب يميلون إلى تعريف التّهرب الضّريبي على أنه الغش الضريبي، وهناك من الكتّاب من يعطي تعريفا للتّهرب الضّريبي يشمل كلا من مفهوم الغش والتّجنب الضّريبي.

أولا– التّهرب الضّريبي المشروع: أو ما يمسى بالتّجنب الضّريبي، حيث يمكن تعريفه على أنه فن تفادي الوقوع في نطاق وجاذبية القانون الضّريبي القائم[9]، كما يمكن تعريفه على أنه تخلّص المكلّف من دفع الضّريبة دون ارتكاب مخالفة لنصوص التّشريع الضّريبي القائم[10]. كما يقصد به تخلص المكلف من أداء الضّريبة نتيجة استفادته من بعض الثّغرات الموجودة في التّشريع الضّريبي[11]، أي أن المكلّف بالضّريبة يستفيد من الثّغرات الموجودة في التّشريع ويقوم باستغلالها لصالحه من أجل أن يتخلّص من دفع الضّريبة ودون أن تكون هناك مخالفة منه للتّشريعات والقوانين الضّريبية الموجودة.

نشير إلى أن تسمية التّجنب الضريبي بالتهرب الضريبي المشروع فيه تناقض قانوني كبير يجمع بين كلمتي (تهرب)، (مشروع) في مصطلح واحد[12]، فكلمة تهرّب تعني الإفلات بسوء نيّة من أحكام القانون وما يشرّعه، وكلمة مشروع تعني أن يكون متفقا مع أحكام القانون وغير مخالف له، فهذا يبيّن أن ما يسمى التّهرب الضّريبي المشروع يقوم على استغلال المكلّف أو المموّل للثّغرات الموجودة في التّشريع الضّريبي، حيث يتجنّب القيام بالعمل أو الواقعة التي تستحق عليها الضّريبة، وبالتالي لا يمكن إثبات الواقعة المنشأة للضّريبة، الأمر الذي يرتّب إفلات المكلّف من دفع الضّريبة، فمن خلال هذا نجد أنه يجبّذ استعمال مصطلح التّجنب الضّريبي بدل مصطلح التّهرب الضّريبي المشروع لأن الدّلالة اللّغوية للعبارتين لا يمكن أن تجمعهما في مصطلح واحد.

ثانيا– التّهرب الضّريبي غير المشروع: أو ما يسمى الغش الضّريبي، وهو الحالة التي يرتكب فيها المكلّف مخالفات للقانون الجبائي الموجود من أجل التّملص من دفع كل أو جزء من الضّريبة المفروضة عليه، فالغش الضّريبي يمارس من خلال طرق احتيالية وتدليسية للتّمنّع من دفع الضّريبة. ويعرّف على أنه امتناع المكلّف وبطريقة

---

[9]– Jen cloude maurtines : la fraude fiscale, puf, France,1984, p 13.

[10]– زينب حسين عوض الله: مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، مصر، 2005، ص183.

[11]– غازي حسين عناية: النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي دراسة مقارنة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2006، ص 342.

[12]– سامح العطعوط: أثر قانون ضريبة الدخل رقم 17 لعام 2004 على ظاهرة التهرب الضريب**ي في فلسطين**، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، فلسطين، العدد السابع عشر، تشرين الأول 2009، ص 162.

غير مشروعة عن دفع الضّرائب المستحقّة عليه، سواء كان هذا الإمتناع كليّا أو جزئيا متّخذا العديد من الصّور مثل تعمد الأخطاء الإدارية في التّصريحات من أجل تخفيض الإيرادات وتضخيم النّفقات[13].

ويأخذ الغش الجبائي العديد من الصور على غرار:

– خصم تكاليف لا يجيز القانون الجبائي طرحها من النتيجة المحاسبية أو القيام بالتضخيم في مبالغ التكاليف القابلة للخصم؛

– عدم الإمتثال الضريبي بتقديم التصريحات الجبائية أو عدم الإنتظام في تقديمها من خلال القيام بتصريحات ناقصة؛

– عدم مسك المحاسبة المنصوص عليها قانونا أو مسكها بطرق مخالفة لما هو منصوص عليه في القانون والتشريع الساري بهما العمل؛

– التضخيم في فواتير الشراء أو القيام بعمليات بيع وشراء دون فواتير تبريرية؛

– عدم التصريح بأجور العمال أو التصريح بالقيمة غير الحقيقية.

من خلال تناولنا لمفهوم التهرب الضريبي بشقيه (الغش الضريبي والتجنب الضريبي) ومقارنتها مع مفهوم التسيير الجبائي يمكن القول أن ممارسة التسيير الجبائي يمكن أن يمتد إلى نطاق التهرب الضريبي في جزئه المتعلق بالتجنب الضريبي، حيث يمكن للمسير الجبائي أن يستفيد من كل الثغرات الموجودة في التشريع خدمة لتحقيق أهداف المؤسسة، أي أن يحاول المسير الجبائي تخفيض التكاليف الجبائية قدر المستطاع ولكن في حدود احترام التشريع المعمول به، أما بالنسبة للغش الجبائي وعلاقته بالتسيير الجبائي فيمكن القول أن ممارسة عملية التسيير الجبائي مع الدخول في نطاق الغش الجبائي سوف يؤدي إلى وقوع المخاطر الجبائية التي تتحمل المؤسسة بموجبها العديد من التكاليف التي تثقل كاهلها وبالتالي الإبتعاد عن تحقيق الأهداف المرجوة من التسيير الجبائي.

المطلب الثالث:أهداف التسيير الجبائي في المؤسسة

إن الهدف من التسيير الجبائي في المؤسسة هو التحكم في العامل الجبائي من أجل أن يكون أثره إيجابي على ديمومة واستمرارية وربحية المؤسسة، وعلى هذا فإن التسيير الجبائي في المؤسسة يهدف إلى تحقيق الأمن الجبائي والذي لا يتم إلا من خلال التحكم في العبء الجبائي بغرض تحقيق الفعالية الجبائية للمؤسسة من أجل الوصول إلى خدمة إستراتيجية المؤسسة التي تريد أن تحققها في المدى القصير والمتوسط والطويل. سوف نتناول هذه الأهداف بنوع من الشرح في الفروع الموالية أدناه.

[13]– Barilari Andre : lexique fiscale, 2éme édition, dalauz, paris,1992, p 92.

الفرع الأول: تحقيق الأمن الجبائي

كما هو معروف فإن النظام الجبائي الجزائري هو نظام تصريحي، أي أن المكلف هو الذي يقدم تصريحاته بمجموع مداخيله وأرباحه إلى الإدارة الجبائية، مع أن هذه الأخيرة لها حق مراقبة تصريحات المكلفين ومدى التزامهم بتقديم التصريح الصحيح وفي الوقت الملائم؛ ناهيك عن تسديد مختلف الضرائب والرسوم في وقتها القانوني. فالمسير الجبائي إذا يسعى جاهدا من أجل تحقيق الأمن الجبائي للمؤسسة والذي لن يتحقق له إلا عندما تكون المؤسسة في وضعية قانونية من الناحية الجبائية ولا يكون هناك تخوف من أي رقابة قد تقوم بها الإدارة الجبائية للتأكد من عدم وجود مخالفات أو إخلال بالإلتزامات الجبائية للمؤسسة.

ومن أجل أن تحقق المؤسسة أمنها الجبائي في إطار وظيفة التسيير الجبائي لابد أن تعمل على تفعيل المراجعة الجبائية الطوعية (الداخلية أو الخارجية) باعتبارها أداة من أدوات التسيير الجبائي، والتي تمكن المؤسسة من[14]:

- تشخيص الإلتزامات الجبائية للمؤسسة؛
- تحديد الإستراتيجية الجبائية للمؤسسة وتقييمها؛
- تخفيض العبء الضريبي من خلال تحسين أداء وفعالية التسيير الجبائي

إذ تسمح المراجعة الجبائية بتشخيص دقيق لإلتزامات المؤسسة الجبائية وتخفيض العبء الضريبي وجعل التسيير أكثر فاعلية وأحسن أداء.

الفرع الثاني: التحكم في العبء الجبائي

إن مهمة التسيير الجبائي في المؤسسة هي التحكم في الجانب الجبائي للمؤسسة من خلال اختيار أحسن السبل التي توفر على المؤسسة دفع أدنى تكلفة ضريبية ممكنة، والعبء الجبائي ينتج عادة من:

- مجموعة الضرائب التي تقع على عاتق المؤسسة حسب الحالة (ضرائب على الدخل، ضرائب على أرباح الشركات، رسم على النشاط المهني، ضريبة جزافية وحيدة، الرسم على القيمة المضافة.....الخ)؛
- التكاليف الناجمة عن العقوبات والغرامات الجبائية نتيجة عدم الإمتثال أو الإنتظام الجبائي؛
- تكلفة الخيارات الجبائية الخاطئة التي تقوم بها المؤسسة؛
- تكلفة عدم احترام الشروط المرتبطة بالحوافز الجبائية.

[14]- محمد عادل عياض: محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات – حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، فرع إدارة الأعمال، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية ، جامعة ورقلة، 2003/2002، ص 07.

يعرف العبء الجبائي على أنه تلك الآثار التي تحدثها الجباية بصفة عامة على أسعار السلع وبصفة خاصة على أسعار عوامل الإنتاج. إن قياس العبء الجبائي يتم من خلال معيارين:

* **العبء الجبائي المطلق**: وهو عبارة عن ذلك الجزء من الحصيلة الجبائية عن مدة معينة والذي استقر نهائيا على ذمة المكلف بالضريبة، أي هو مجموع ما يتحمله المكلف خلال مدة زمنية معينة. وقد تعطى علاقته كما يلي:

العبء الجبائي المطلق: إجمالي الحصيلة الضريبية التي يتحملها قطاع معين/ عدد أفراد ذلك القطاع.

* **العبء الجبائي النسبي**: هو عبارة عن العبء الجبائي المطلق منسوبا إلى المقدرة التكليفية للمكلف (الممول).

العبء الجبائي النسبي= العبء الجبائي المطلق/ المقدرة التكليفية للممول.

تشكل الأعباء الجبائية جزءا من سعر التكلفة لأي منتج، وعليه فهي تساهم في زيادة تكاليف الإنتاج باعتبارها جزءا من سعر التكلفة لأي منتوج، وهذا ما يزيد من أهمية التحكم فيها وتتجلى مظاهر هذا التحكم في[15]:

- العمل على تخفيض الضريبة؛

- تأجيل دفع الضريبة من أجل الإستفادة من وفرات مالية لتعزيز وضعية الخزينة؛

- الرفع من العبء الضريبي من خلال الإمتناع عن الإستفادة من الإمتيازات الجبائية الآنية (اللحظية) وذلك من أجل تحقيق أهداف تسييرية معينة على غرار حساب الإهتلاكات في مستواها الأقصى المسموح به قانونا وذلك بهدف توزيع الأرباح.

يختلف شكل التحكم في العبء الجبائي من مؤسسة إلى أخرى وذلك حسب الأهداف الأساسية التي تسعى المؤسسة لتحقيقها، فالمؤسسة التي تمر بمرحلة نمو يكون هدفها الأساسي هو تخفيض قيمة الضريبة من أجل توفير وفرات مالية تتيح لها إمكانية توسيع استثماراتها، كما أن المؤسسة التي تريد توسيع نطاق حصتها من السوق فهدفها الأساسي هو تخفيض الضرائب على السلع والمنتجات من أجل وجود سعر تنافسي لمنتجاتها في السوق.

الفرع الثالث: تحقيق الفعالية الجبائية

يقصد بالفعالية الجبائية استعداد المؤسسة لاستغلال الفرص والمزايا الجبائية التي يتيحها ويمنحها القانون والتحكم فيها؛ مما يسمح لها بتحقيق وفرات مالية، فالتشريعات الجبائية تسمح بهامش من الحركة للمؤسسة نتيجة

[15]- محمد عادل عياض: محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات – حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري–، مرجع سبق ذكره، ص 08.

تعدد الخيارات الجبائية. حيث أن تحقيق الفعالية الجبائية مرتبط بمدى إدراك المؤسسة وتمتع مسيريها الجبائيين بخبرة ودراية كبيرة تسمح لهم بإدراك أنه يمكن تحقيق هدف جبائي عن طريق خيارات قانونية لها آثار إيجابية وإمكانية ممارسة الخيارات الجبائية الأكثر نفعا من أجل تعديل العبء الجبائي الذي تتحمله المؤسسة دون الإخلال بقواعد التشريع الجبائي المعمول بها[16].

فالفعالية الجبائية إذا هي محاولة تحقيق أقصى المنافع من خلال استخدام العامل الجبائي من أجل تحقيق الأهداف النهائية التي تصبوا إليها المؤسسة، ومما لا شك فيه أن كل مؤسسة تهدف في المقام الأول إلى تحقيق الربح ونمو وتوسع النشاط.

إن استفادة المؤسسة مما يوفره التشريع الجبائي المعمول به من مزايا وحوافز وبالشكل الصحيح سوف يجعل العبء الجبائي في أقل مستوى له، مما يمكّن المؤسسة من تحقيق وفورات مالية يتم استخدامها في توسيع نشاط المؤسسة وبالتالي نموها.

خلاصة القول أن الفعالية الجبائية هي تمكين المؤسسة من الحصول على الإمتيازات الجبائية والمالية والتنافسية[17].

– **الفعالية عن طريق الحصول على الإمتيازات الجبائية:** فالبحث عن الإمتيازات الجبائية يعتبر من أسس البحث عن الفعالية الجبائية، هذه الإمتيازات توجد في العديد من الخيارات الجبائية الممنوحة للمؤسسة والتي تسمح لها بتخفيف الديون والتكاليف الجبائية.

– **الفعالية عن طريق الحصول على الإمتيازات المالية:** حيث أن بحث المؤسسة عن الخيار الجبائي الأمثل يسمح لها بالحصول على الإمتيازات المالية الناتجة عن الإمتيازات الجبائية، لأن الضريبة عبارة عن تكلفة لها تأثير مباشر على خزينة المؤسسة وتوازنها المالي.

– **الفعالية عن طريق الحصول على الإمتيازات التنافسية:** من أجل الحصول على امتيازات تنافسية يجب على المؤسسة التحكم في التكاليف الجبائية على المستوى الوظيفي للمؤسسة وفيما يتعلق بعلاقتها مع العملاء والشركاء، وكذا تطويع العامل الجبائي للإستفادة قدر الإمكان من تحقيق ميزة تنافسية.

---

[16]– صالح حميداتو: دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية؛ دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، 2012/2011، ص 95

[17]– صابر عباسي: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية، دراسة تحليلية قياسية لعينة من المؤسسات في ولاية بسكرة " الجزائر"–، مرجع سبق ذكره، ص 14.

الفرع الرابع:خدمة إستراتيجية المؤسسة

يعتبر التسيير الجبائي جزء من نظام التسيير العام للمؤسسة، والذي يجب أن تحدد أهدافه تبعا للأهداف الإستراتيجية للمؤسسة، فمفهوم التسيير الجبائي يرتكز على مبدأ حرية التسيير الذي يعني حرية اختيار المكلف (المؤسسة) للوضعية الجبائية الأكثر ملائمة، ونظرا لدور الجبائية باعتبارها عنصرا فعالا في اتخاذ القرار داخل المؤسسة فالمعطيات الجبائية تتدخل في تحديد الخيارات الإستراتيجية للمؤسسة، إذ تؤخذ كإحدى محددات اتخاذ القرار الإستراتيجي ويتجلى ذلك من خلال:

– الدور الذي تلعبه الجبائية في اختيار المكان الجغرافي للنشاط داخل الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الإمتيازات والحوافز الجبائية الممنوحة؛

– تحديد خيارات النمو مثل أشكال التمويل ومدى تأثير العامل الجبائي على صناعة القرار التمويلي، فإلمام المسير بالتشريع الجبائي وتوظيف ذلك في العملية التسييرية يمكنه من أخذ صورة واضحة عن مصادر التمويل المختلفة والمزايا الضريبية التي تحققها المؤسسة من خلال اختيارها لأي نوع من الأنواع، والتي على أساسها يتم المفاضلة بينها أو اختيار مزيج منها.

إن العامل الجبائي يتدخل في تحديد الخيارات الجبائية للمؤسسة؛ حيث يؤخذ كأحد محددات القرار الإستراتيجي بالنظر لأنه يلعب دورا كبيرا وهاما من حيث[18]:

– اختيار الشكل القانوني للمؤسسة نتيجة اختلاف الأحكام الجبائية التي تحكم كل نوع من هذه المؤسسات؛

– اختيار المكان الجغرافي للنشاط سواء كان ذلك داخل حدود الدولة الواحدة أو بين الدول نتيجة اختلاف الحوافز الجبائية الممنوحة؛

– تحديد خيارات النمو للمؤسسة على غرار أشكال التمويل والعلاقة القانونية بين المؤسسة والهيكل الجديد الذي يتم إنشاؤه (فروع مستقلة أو فروع تابعة).

[18]– محمد عادل عياض: محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات – حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري–، مرجع سبق ذكره، ص 09

المبحث الثاني: نظام المعلومات الجبائي

بعدما تطرقنا إلى ماهية التسيير الجبائي في المبحث الأول من هذا الفصل، سوف نتطرق في هذا المبحث إلى نظام المعلومات الجبائي من خلال التطرق إلى مفهومه ومصادر المعلومة الجبائي لهذا النظام، وذلك من خلال المطالب الموالية.

المطلب الأول: مفهوم نظام المعلومات الجبائي

قبل التطرق إلى مفهوم نظام المعلومات الجبائي لابد وأن نتطرق إلى مفهوم نظام المعلومات بصفة عامة، ثم ننتقل إلى مفهوم نظام المعلومات الجبائي الذي يعد جزءا من نظام المعلومات في المؤسسة.

الفرع الأول: مفهوم نظام المعلومات

يعرف نظام المعلومات على أنه مجموعة من المكونات المترابطة مع بعضها البعض بشكل منظم من أجل إنتاج معلومات مفيدة وإيصال هذه المعلومات إلى المستخدمين بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف المنوطة لهم، ويتكون نظام المعلومات من 03 مكونات هي المدخلات؛ المعالجة؛ المخرجات[19].

- المدخلات: تتمثل في جميع المعطيات التي يتم إدخالها للنظام من أجل معالجتها؛
- المعالجة: وتعبر عن جميع العمليات الحسابية والمنطقية التي يتم إدخالها على المدخلات من أجل إعدادها وتهيئتها في شكل مخرجات؛
- المخرجات: وهي عبارة عن المعلومات والنتائج المتحصل عليها من النظام بعد المعالجة للبيانات والمعطيات المدخلة.

الفرع الثاني: مفهوم نظام المعلومات الجبائي

يمكن تعريف نظام المعلومات الجبائي على أنه عبارة عن أحد مكونات التنظيم الجبائي الذي يختص بجمع البيانات الضريبية الملائمة وتبويبها ومعالجتها وتحليلها من أجل اتخاذ القرارات للأطراف الداخلية والخارجية منها[20].

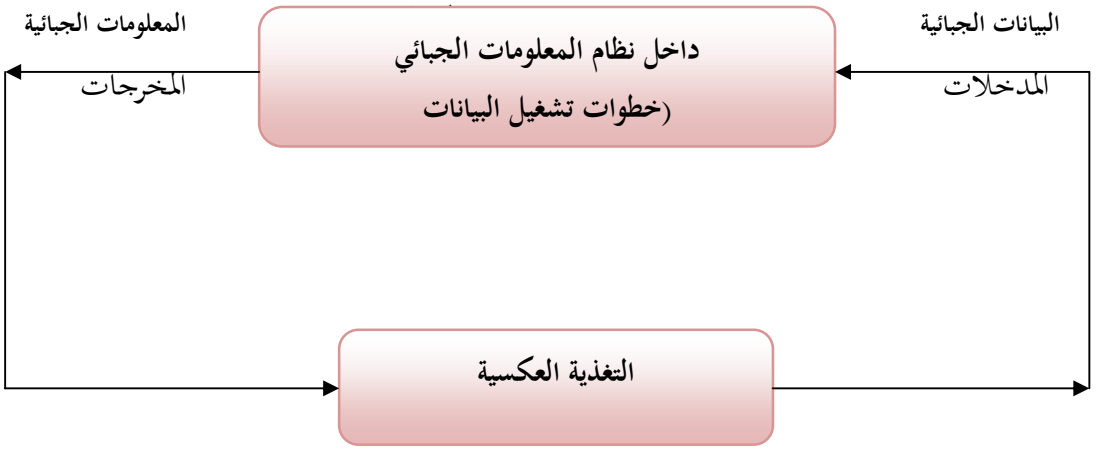
---

[19]- بوفروعة سوفيان: نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة، دراسة حالة مجمع إيناجوك فرع الطاهير، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة منتوري بقسنطينة، 2012/2011، ص 09.

[20]- رقية جاسم عباس: نظم المعلومات الضريبية وأثرها على العوائد ، بحث مقدم إلى مجلس قسم العلوم المالية والمصرفية كجزء من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في الدراسات المالية والمصرفية، كلية الإقتصاد والإدارة، جامعة القادسية، 2018، ص 10.

كما يعرف نظام المعلومات الجبائي على أنه ذلك الإطار الذي من خلاله يتم التنسيق والمزج بين الموارد المادية والمالية والبشرية من أجل تحويل البيانات والمعطيات التي تعتبر كمدخلات للنظام إلى مخرجات له والمتمثلة في المعلومة الجبائية من أجل تحقيق الأهداف المسطرة[21]. والشكل الموالي يبين لنا مكونات نظام المعلومات الجبائي.

الشكل رقم (02): مكونات نظام المعلومات الجبائي



المصدر: شلغوم حنان: نظام المعلومات الجبائي كآلية لتفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945 بقالمة، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015، ص 08

تتمثل مدخلات نظام المعلومات الجبائي ومخرجاته فيما يلي:

أولا– مدخلات نظام المعلومات الجبائي: تشمل كل أنواع البيانات المرتبطة بمختلف الضرائب التي يتم فرضها على المؤسسة والتي يحتاجها النظام للقيام بعملية المعالجة والمتمثلة في:

1– المدخلات المتعلقة بالضريبة على أرباح الشركات: وتتمثل في:

– معلومات حول الربح الصافي للمؤسسة؛

– معلومات حول المعدلات التي تقرض بها الضريبة؛

– معلومات حول التخفيضات التي تستفيد منها المؤسسة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات؛

– معلومات متعلقة بالإعفاءات من الضريبة على أرباح الشركات.

2– المدخلات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي: يحتاج نظام المعلومات الجبائي في إطار تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي إلى:

– معلومات حول الدخل الصافي الإجمالي للمؤسسة؛

[21]– شلغوم حنان: نظام المعلومات الجبائي كآلية لتفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945 بقالمة، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015، ص 08

– معلومات عن معدلات التي تفرض بها الضريبة على الدخل الإجمالي على المؤسسة سواء كان المعدل التصاعدي أو معدلات الإقتطاع من المصدر ؛

– المعلومات الخاصة بالتخفيضات والإعفاءات التي تستفيد منها المؤسسة بعنوان فرض الضريبة على الدخل الإجمالي.

3– المدخلات الخاصة بتحديد الرسم على القيمة المضافة: يحتاج نظام المعلومات الجبائي من أجل تحديد مقدار الرسم على القيمة المضافة الذي يفرض على المؤسسة إلى كافة المعلومات المرتبطة بتحديد وعاء الرسم على القيمة المضافة

ثانيا– مخرجات نظام المعلومات الجبائي: بعد الإنتهاء من عملية معالجة المعلومات والبيانات المدخلة والمرتبطة بكل أنواع الضرائب المفروضة على المؤسسة حسب طبيعة نشاطها ونتائجها تأتي مرحلة تقديم المعلومات بطريقة مناسبة وملائمة لمختلف الأطراف سواء الداخلية منها (متخذي القرار والقائمين على عملية التسيير الجبائي) أو الخارجية والمتمثلة في الإدارة الجبائية.

وتساعد مخرجات نظام المعلومات الجبائي في عملية التسيير الجبائي، حيث أن هذه المعلومات تظهر في تقرير التسيير أو تقرير النشاط السنوي للمؤسسة؛ والذي يتضمن مختلف الضرائب التي تحملتها المؤسسة، هذا من جهة، ومن جهة أخرى يتم استخدام مخرجات نظام المعلومات الجبائي في عملية التسيير الجبائي من خلال تحليل هذه الأعباء من أجل الوصول إلى تأثيرها على نتائج المؤسسة وبالتالي تأثيرها على تحقيق أهداف المؤسسة[22].

الفرع الثالث: وظائف نظام المعلومات الجبائي

إن وظائف نظام المعلومات الجبائي لا تختلف عن الوظائف التي يؤديها أي نظام معلومات، إلا أن نظام المعلومات الجبائي يهتم الجانب الجبائي فقط، وعلى العموم فإن مهام نظام المعلومات بصفة عامة تتمثل في تجميع البيانات، تشغيل البيانات، إدارة البيانات، رقابة وضمان البيانات وأخيرا استخراج المعلومات[23].

أولا– تجميع البيانات: في هذه المرحلة هناك العديد من الخطوات وأولى هذه الخطوات تتمثل في جذب البيانات الجبائية إلى نظام المعلومات، وما نود الإشارة إليه أنه إذا كانت هذه البيانات كمية فإن الأمر يحتاج إلى القيام بعملية قياس وبعدها يتم تسجيلها عن طريق كتابة ما يسمى بمستندات المصدر، كما قد يحتاج الأمر إلى المصادقة

[22]– شلغوم حنان: نظام المعلومات الجبائي كآلية لتفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية، مرجع سبق ذكره، ص 10.

[23]– بوفروعة سوفيان: نظام المعلومات المحاسبي ومورده في تسيير المؤسسة الإقتصادية، مرجع شبق ذكره، ص 54 –56.

على البيانات الجبائية للتأكد من دقتها ثم القيام بتصنيفها إلى أقسام رئيسية، وفي هذه المرحلة وكعملية أخيرة فإن البيانات الجبائية يتم نقلها من نقطة الحصول عليها إلى مكان تشغيلها في النظام.

ثانيا– تشغيل البيانات: من أجل تحويل البيانات إلى معلومات فإن ذلك يحتاج إلى القيام بعدة عمليات إضافية حيث قد يتم المصادقة وتصنيف البيانات، كما قد يتم تلخيص البيانات عن طريق تجميع كمية العمليات الفردية وفي أحيان أخرى يتم نسخ أو تصوير البيانات من مستندات ووسائل حفظ أخرى، كما قد يتم تجميع البيانات الجبائية في مجموعات متشابهة؛ وبالتالي فإن هذه البيانات المجمعة يتم ترتيبها وفق أسس معينة تسهل من استخدامها.

ثالثا– إدارة البيانات: إن وظيفة إدارة البيانات تتكون من ثلاث خطوات أساسية تتمثل في تخزين وتحديث وحفظ البيانات الجبائية، أي أنه يتم وضع البيانات الجبائية في ملفات أو قواعد البيانات بحيث تقدّم البيانات المخزنة تاريخ الأحداث وتعكس حالة المؤسسة كما تخدم عملية التخطيط الجبائي، ويتم تخزين البيانات بصورة دائمة أو مؤقتة انتظارا لمزيد من التشغيل لهذه البيانات.

من جهة أخرى فإن تحديث البيانات الجبائية يتمثل في عملية التعديل المدخلة على البيانات المخزنة من أجل أن تعكس الأحداث والعمليات والقرارات المتخذة في المؤسسة، ويؤدي تحديث البيانات الجبائية الوصول إلى الحالة التي تعكس فيها البيانات المعدلة الوضع الحالي الجبائي للمؤسسة أو مختلف الأنشطة أو القيم التي تدين بها المؤسسة تجاه الإدارة الضريبية أو القيم الحالية لدى الغير (الإدارة الضريبية) تجاه المؤسسة على غرار التسبيقات المدفوعة....الخ.

رابعا– رقابة وحماية البيانات: قد تحدث أخطاء في البيانات المدخلة إلى التشغيل وقد تضيع (تفسد) هذه البيانات أو يتم التلاعب في التسجيل أثناء عملية التشغيل، لذلك تعتبر وظيفة رقابة وحماية البيانات الجبائية وظيفة هامة، حيث يتم حماية البيانات من التلاعب فيها وكذا التأكد من دقتها وبالتالي دقة المعلومات ومختلف الإجراءات التي تساعد على تنفيذ هذه المهمة، وما نود الإشارة إليه أنه يجب أن تسري على كافة عمليات ومراحل تشغيل نظام المعلومات الجبائي عملية الرقابة وحماية البيانات من أجل الحصول على مصداقية للمعلومات.

خامسا– إنتاج المعلومات: إن الوظيفة النهائية لنظام المعلومات الجبائي هو وضع المعلومة الجبائية في أيدي المستخدمين وذوي المصلحة، حيث يتطلب ذلك عدة خطوات على غرار إنتاج التقارير التي تحتوي على المعلومات الناتجة من التشغيل أو من البيانات المخزنة أو من كلاهما، أو تقديم الوضعية الجبائية للمؤسسة.

المطلب الثاني: مصادر المعلومة الجبائية

بعدما تطرقنا إلى مفهوم نظام المعلومات الجبائي، سوف نتطرق في هذا المطلب إلى مصادر المعلومة الجبائية التي تحتاجها المؤسسة من أجل نظام معلومات جبائي فعال ومن أجل تسيير جبائي فعال يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة، وتتنوع مصادر المعلومة الجبائية من أجل التسيير الجبائي والتي يمكن تقسيمها إلى:

الفرع الأول: التشريعات الجبائية

يظم التشريع الجبائي العديد من القوانين المرتبطة بنوع الضرائب المفروضة، حيث نجد قانون الضرائب المباشرة، قانون الضرائب غير المباشرة، قانون الرسوم على رقم الأعمال، قانون الطابع، قانون التسجيل، بالإضافة إلى قانون الإجراءات الجبائية الذي يتضمن مختلف الإجراءات الواجب إتباعها من طرف المكلف من أجل الإيفاء بديونه تجاه الإدارة الضريبية.

بالإضافة إلى كل ذلك فهناك العديد من المناشير ذات الطابع التفسيري والمذكرات التوضيحية التي تصدر عن الإدارة الضريبية من أجل تبيان وتوضيح آليات وطرق تطبيق بعض أحكام القوانين الجبائية. في الجزائر يمكن حصر التشريع الجبائي فيما يلي:

أولا– قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة: ينظم هذا القانون كل ما يتعلق بالضرائب المباشرة التالية:

- الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- الضريبة على أرباح الشركات؛
- الرسم على النشاط المهني؛
- الرسم العقاري على الملكيات المبنية وغير المبنية؛
- رسم التطهير؛
- الضريبة على الثروة؛
- الضريبة الجزافية الوحيدة.

هذا القانون بمواده المختلفة يسهر على تنظيم كافة الجوانب المتعلقة بالضرائب المذكورة أعلاه، من مجال التطبيق والإعفاءات والتخفيضات ونسب ومعدلات الضريبة وتواريخ التصريح بالمداخيل والعقوبات المفروضة على المكلفين المتأخرين في أداء الضريبة المفروضة عليهم.

ثانيا– قانون الرسوم على رقم الأعمال: يتضمن هذا القانون الرسم على القيمة المضافة مبينا مجال تطبيقها ومعدلاتها وكذا كل عمليات الحسم الخاصة بها، وكيفيات التصريح والدفع ومختلف العقوبات المرتبطة بها وذلك في 178 مادة.

ثالثا– قانون الضرائب غير المباشرة: ينظم هذا القانون كافة الأحكام المتعلقة بالضرائب غير المباشرة ومجال تطبيقها ومعدلاتها، ومن هذه الضرائب نذكر ما يلي:(رسوم المشروبات والمشروبات الكحولية، رسوم الضمان والتعيير على مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين، المنتجات البترولية، الضريبة على البارود والديناميت والمتفجرات، الرسم الصحي على اللحوم).

يتضمن هذا القانون "الأمر 104/76 المؤرخ في 1976/12/09" 571 مادة تنظم كل ما يتعلق بالضرائب والرسوم المختلفة.

رابعا– قانون التسجيل: ويشمل على تنظيم الحقوق الجبائية الواجب دفعها عند نقل الملكية أو مختلف الحقوق العينية، ومعدلات ونسب تطبيقها، وهو يحتوي على 373 مادة.

خامسا– قانون الطابع: هذا القانون ينظم:

- الحقوق الخاصة بالوثائق الإدارية (بطاقة التعريف، جواز السفر، الأحكام القضائية.....الخ)
- الحقوق الخاصة بالورقة المدموغة (الاتفاقيات والعقود.....الخ)
- قسيمات السيارات.

هذا القانون منظم في 309 مادة تبين طرق وآليات استحقاق حقوق الطابع.

سادسا– قانون الإجراءات الجبائية: أنشأ هذا القانون في سنة 2002 بموجب قانون المالية لنفس السنة، يتناول هذا القانون في مواده 179 ما يلي:

- إجراءات وطرق تحديد الأساس الخاضع للضريبة؛
- المراقبة الجبائية وإجراءاتها؛
- الإجراءات الخاصة بالمنازعات الجبائية؛
- إجراءات التحصيل الضريبي.

سابعا– الإتّفاقيات الجبائية: هناك نوع ثاني من مصادر التّشريع الضّريبي والذي يمكن اعتباره من المصادر الخارجية، إذا اعتبرنا المصادر السّالفة الذّكر مصادر داخلية، هذا المصدر يتمثّل في الإتّفاقيات الجبائية، هذه

الأخيرة ازدادت أهميتها ودورها نتيجة ظهور العلاقات الإقتصادية وزيادة الإرتباط والتبادل بين الدّول، وتعتبر الإتّفاقيات الجبائية معاهدات دولية يكون موضوعها جبائي بحت.

ثامنا– بالإضافة إلى القوانين الجبائية هناك مجموعة من القوانين ذات الصّلة بالمجال الضّريبي، كالقوانين المنظمة للإدارة الضّريبية، قانون الجمارك.....الخ، وكذلك مختلف التعليمات الصادرة من وزارة المالية والمديرية العامة للضريبة.

من خلال هذه القوانين وبالإطّلاع عليها نجد أنها لا تقوم بتشريع معدلات الضّريبة ونسبها وكيفية دفعها والتّصريح بها فحسب، بل نجد أنّها تتضمّن هيكل النّظام الضّريبي القائم والذي يستشف من خلال أنواع الضّرائب الموجودة والمفروضة، فهو يعبّر – الهيكل الضّريبي– عن الأهمية النّسبية المعطاة لكل نوع من أنواع الضرائب[24]، ويتحدّد الوزن النّسبي لضريبة معينة بنسبة حصيلتها إلى إجمالي الحصيلة الضّريبية الكلّية أو بالأهميّة النّسبية لدورها في تحقيق أهداف المجتمع.

الفرع الثاني: التصريحات الجبائية

إضافة إلى التشريعات الجبائية التي تعد المصدر الأساسي للحصول على المعلومة الجبائية، وما دام أن النظام الجبائي نظام تصريحي فإن التصريحات الجبائية تعد مصدرا أساسيا من مصادر الحصول على المعلومة الجبائية.

أولا– مفهوم التصريحات الجبائية:

تعد التصريحات الجبائية مصدرا للمعلومة الجبائية بالنسبة للإدارة الضريبية والمسير الجبائي في المؤسسة، حيث أنه وما دام أن النظام الجبائي الجزائري نظاما تصريحيا فتعد التصريحات الجبائية جوهر المعلومة الجبائية ونقطة انطلاق من أجل معاينة مدى احترام أو انحراف المكلفين بالضريبة لتطبيق القوانين الجبائية.

وتعرف التصريحات الجبائية على أنها تلك الوثائق القانونية التي تربط بين المكلف بالضريبة والإدارة الجبائية لتسهيل عملية الإتصال بينهما، والتي تحتوي على الذمة المالية وأرقام الأعمال المحققة من طرف المكلف بالضريبة التي تساهم في تحديد أسس الأوعية الضريبية[25].

ثانيا– أنواع التصريحات الجبائية

[24]– عبد المجيد قدي: مدخل للسياسات الإقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص140.

[25]– قحموش سمية: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية – دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة، الجزائر–، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، 2012/2011، ص 47.

يمكن تقسيم التصريحات الجبائية إلى العديد من الأنواع حسب المعيار المعتمد في التقسيم، فيمكن أن نجد:

1- حسب معيار الجهة القائمة بالتصريح: ضمن هذا المعيار نجد التصريحات التي يقوم بها المكلف والتصريحات التي يقوم بها الغير.

أ- تصريح المكلف: وهو أن يلتزم المكلف بالضريبة بأداء التصريحات الجبائية الخاصة به أو بمؤسسته، ولا يعني هذا أن يقوم المكلف شخصيا بتقديم التصريح، بل يمكن أن يكلف شخصا آخر لإيداع وتقديم هذه التصريحات، فمثلا إذا كانت مؤسسة صغيرة فإن المالك هو الذي يتولى مهمة التصريح الجبائي، إما إذا كانت مؤسسة كبيرة وفيها العديد من المصالح والموظفين فإنه يمكن للمسير الجبائي أن يقوم بعملية التصريح الجبائي.

ب- تصريح الغير: في هذه الحالة ليس المكلف هو من يقوم بعملية التصريح الجبائي وإنما يقوم بها شخص آخر تربطه علاقة قانونية مع المكلف القانوني بالضريبة، مثلا أن يقوم المستخدم بالتصريح بخصوص المرتبات والأجور التي يتقاضاها العمال والموظفون، أو أن يقوم البنك بالتصريح بالفوائد الناجمة عن مختلف الديون والودائع والكفالات.....الخ، وخلاصة الأمر أن الغير الذي تربطه مع المكلف علاقة قانونية هو من يقوم بإيداع التصريحات الجبائية لدى الإدارة الضريبية وهو المسؤول القانوني عنها.

2- حسب نوع التصريح: ضمن هذا المعيار نجد العديد من أنواع التصريحات الجبائية والتي سوف نتطرق إليها بنوع من التفصيل في الفصل الثاني من هذه المطبوعة على غرار:

أ- التصريح بالوجود؛

ب- التصريحات السنوية والدورية؛

ج- التصريح بالتوقف عن النشاط.

3- حسب نوع الضريبة: بالنظر إلى هذا المعيار يمكن أن نجد التصريحات الجبائية تنقسم إلى:

أ- التصريحات الجبائية الخاصة بالضرائب المباشرة: ويظم هذا النوع مختلف التصريحات المرتبطة بالضرائب المباشرة سواء كان تصريحا بالوجود أو تصريحات دورية وسنوية أو تصريحا بالتوقف عن النشاط.

ب- التصريحات الجبائية الخاصة بالضرائب غير المباشرة: يتعلق هذا النوع من التصريحات بالضرائب غير المباشرة وهو يشمل كذلك التصريح بالوجود والتصريحات السنوية والدورية وكذا التصريح بالتوقف عن النشاط.

ثالثا: أهمية التصريحات الجبائية:

للتصريحات الجبائية أهمية كبيرة سواء بالنسبة للمكلف بالضريبة أو بالنسبة للإدارة الجبائية والتي نتناولها كما يلي[26]:

1- أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة للمكلف: تتمثل هذه الأهمية فيما يلي:

- تعتبر التصريحات الجبائية نتيجة للنظام الجبائي الجزائري القائم على التصريح، والذي يعتبر تلقائيا ويرضي المكلف بالضريبة لأنه هو الأدرى بمقدرته التكليفية، وعلى ذلك فإن الوعاء المحدد والمصرح به ينطلق من قناعته الذاتية في تحقيقه؛

- يضمن أسلوب التصريح نوع من العدالة بالنسبة للعبء الجبائي على المكلف، على اعتبار أنه الأدرى بوضعية السيولة الخاصة به وتترجم درجة الوعي الجبائي لديه، حيث أن الإلتزام يتمثل في جانبين أولاهما المتعلق بالإلتزام بالتصريح وثانيهما الإلتزام بالتسديد لقيمة الضريبة بناء على ما تم التصريح به؛

- يعتبر التصريح الجبائي الوسيلة الأكثر سهولة بالنسبة للمكلف بالضريبة، حيث ينمي له الشعور بالمشاركة في تحديد قيمة الضريبة المستحقة عليه، فكلما شعر المكلف أنه شريك في عملية تقدير وتحديد دخله الخاضع للضريبة كلما زاد التزامه بتقديم تصريحاته الجبائية، الأمر الذي ينعكس على ارتفاع حصيلة الضرائب ولا يكون هناك تهرب من الضريبة؛

- إن رقمنة التصريحات الجبائية وجعلها إلكترونية يوفر العديد من المزايا للمكلف، خاصة الأشخاص المعنوية فالحصول على المعلومات الرقمية والبيانات الإلكترونية أصبحت أكثر شيوعا وعلى نحو متزايد في العديد من الدول في ظل ثورة تكنولوجيا المعلومات والإتصال، لأن الرقمنة تسهل من إجراءات التصريح وتختصر الوقت وتوفر على المكلف تكاليف كبيرة من حيث المال والزمن.

2- أهمية التصريحات الجبائية بالنسبة لإدارة الضرائب: تتمثل هذه الأهمية في:

- يعطي التصريح الجبائي المقدم من طرف المكلف لإدارة الضرائب المعلومات عن مصدر ضريبي جديد (مكلف جديد)، حيث تصبح الإدارة الجبائية على إطلاع بمكان مزاولة النشاط من طرف المكلف؛ مما يسهل عليها أمر مراسلته وحساب الضرائب المفروضة عليه وتحصيلها؛

[26]- قحموش سمية: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية – دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة، الجزائر-، مرجع سبق ذكره، ص 49، 50.

– يُسهّل التصريح الجبائي عمل الإدارة الجبائية، حيث أنه يوفر الكثير من الإجراءات والوقت ويخفض من احتمال نشوء نزاعات واعتراضات جبائية؛

– يعتبر نظام التصريح المقدم من طرف المكلف أداة اتصال بين المكلفين بالضريبة والإدارة الجبائية، فله فعالية كبيرة في تمكين الإدارة من ممارسة التدقيق الجبائي على جميع أنشطة المكلفين.

– التصريح الجبائي غير مكلف للإدارة الجبائية من حيث نفقات التحصيل، وبما أن هذا التصريح كان ذاتيا من طرف المكلف فلا يمكن له الطعن فيه بعدم قبول قيمة الضرائب الناتجة عنه، وبالنتيجة فإن الإدارة الجبائية توفر على نفسها نفقات مالية كبيرة فيما لو تم حصر المكلفين بالضريبة وتحصيل قيمة الضرائب من طرف أعوانها.

الفرع الثالث: النتيجة الجبائية

تعتبر النتيجة الجبائية مصدرا للحصول على المعلومة الجبائية، حيث أن مبلغ الضريبة يتحدد بناء على النتيجة الجبائية (ربح/ خسارة).

فإذا كانت النتيجة المسجلة عبارة عن ربح فإنه يتم تطبيق المعدل المناسب للضريبة حسب الحالة وقيام المكلف بدفع قيمتها إلى إدارة الضرائب، أما إذا كانت النتيجة المحققة عبارة عن خسارة فإن المكلف لا يدفع الضريبة طالما أنه لم يحقق ربح، بل إن القانون الجبائي يعطي له الحق في ترحيل العجز المسجل خلال فترة معينة إلى السنوات القادمة، أي أنه يمكن إنقاص الخسارة من أرباح السنوات القادمة.

من جهة أخرى وفي مجال الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات ووفقا لنظام الأقساط الوقتية فإن هتين الضريبتين يتم دفعهما بناء على أقساط مقدمة، حيث في مجال الضريبة على الدخل الإجمالي هناك قسطين بالإضافة إلى قسط التسوية كما سنرى ذلك في الفصل الثاني من هذه المطبوعة، أما بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات فإنه يوجد ثلاثة أقساط تسبيقية بالإضافة إلى قسط التسوية.

حيث تتحدد قيمة القسط الذي يتم دفعه من طرف المكلف الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات بناءا على النتيجة الخاصة بالسنة السابقة، ويساوي كل قسط 30% من قيمة الضريبة المدفوعة في السنة السابقة.

إذا النتيجة الجبائية المحققة من طرف المؤسسة تعد أساسية للحصول على المعلومة الجبائية، بحث أنه يمكن الإستناد إليها في حساب الأقساط التسبيقية للسنة المقبلة، ومن جهة أخرى وفي حالة وجود خسارة فإن ذلك سوف يمكن من طرح هذه الخسائر في السنة أو السنوات اللاحقة.

الفرع الرابع: الوثائق المحاسبية للمؤسسة

يفرض القانون الجبائي والتجاري على المكلف بالضريبة مسك العديد من الوثائق التي تعتبر مصدرا للحصول على المعلومة الجبائية، ومن هذه الوثائق نذكر ما يلي:

أولا– دفتر اليومية: والذي هو عبارة عن سجل مرقم ومؤشر عليه يتم فيه إثبات جميع العمليات المالية، وتسجل فيه حسب تسلسل حدوثها الزمني أولا بأول من خلال إتباع طريقة القيد المزدوج[27]. حيث يجب عدم ترك أي فراغ عند التسجيل أو أسطر بين أطراف القيد الواحد أو بين القيد والقيد الذي يليه ناهيك عن عملية الشطب أو المسح.

حيث ينص القانون التجاري الجزائري أنه يجب على كل شخص سواء كان طبيعيا أو معنويا وله صفة التاجر أن يمسك دفترا لليومية يقيد فيه يوما بيوم عمليات المقاولة أو أن يراجع على الأقل نتائج هذه العمليات شهريا بشرط أن يحتفظ في هذه الحالة بكافة الوثائق التي يمكن معها مراجعة تلك العمليات يوميا[28].

ثانيا– دفتر الجرد: في هذا الدفتر يتم تسجيل البضاعة المملوكة للمؤسسة في نهاية السنة المالية، حيث ينص القانون التجاري أنه يجب على الشخص المعنوي والطبيعي الذي يكتسب صفة التاجر أن يقوم سنويا بعملية جرد لعناصر أصول وخصوم مؤسسته وأن يقوم بإقفال كافة حساباته بقصد إعداد الميزانية وحساب النتائج ، ثم يقوم بعد ذلك بنسخ هذه الميزانية وجدول حساب النتائج في دفتر الجرد[29].

* **أحكام مشتركة بين دفتر اليومية ودفتر الجرد:** نص القانون التجاري الجزائري على بعض الضوابط التي تحكم مسك دفتر اليومية ودفتر الجرد من أجل أن تكون ممسوكة بطريقة قانونية ويمكن استخدامها كدليل إثبات من طرف التاجر أو من طرف الغير في الحصول على المعلومة الجبائية التي تخص تلك المؤسسة، ومن هذه الضوابط نذكر ما يلي:

– يجب أن يمسك كل من دفتر اليومية ودفتر الجرد بحسب التاريخ وبدون ترك أي بياض أو تغيير من أي نوع كان أو نقل إلى الهامش؛

– يجب ترقيم كل صفحات الدفترين ويتم التوقيع عليهما من طرف قاضي المحكمة المختص إقليميا؛

---

[27]– من الموقع: http://trustaacademy.blogspot.com/2016/03/blog-post_304.html، تاريخ الإطلاع عليه 2020/11/28.

[28]– المادة 09 من الأمر رقم 59/75، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري الجزائر، المعدل والمتمم.

[29]– المادة 10 من الأمر رقم 59/75، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري الجزائر، المعدل والمتمم.

– يجب أن يتم الإحتفاظ بالدفترين لمدة 10 سنوات من طرف التاجر، كما يجب أن ترتب وتحفظ كافة المراسلات الواردة ونسخ الرسالات الموجهة لنفس المدة أي 10 سنوات؛

– يمكن للقاضي أن يقبل دفتر اليومية والجرد والتي تتوفر فيها الشروط القانونية كدليل إثبات بين التجار بالنسبة للأعمال التجارية؛

– إذا كان دفتر اليومية ودفتر الجرد التي يلزم الأشخاص بمسكها ومتى كانت لا تتوفر فيها الشروط القانونية لمسكها لا يمكن تقديمها للقضاء ولا يكون لها قوة الإثبات لصالح من يمسكها؛

– يجوز للقاضي ومن تلقاء نفسه أن يأمر بتقديم الدفاتر التجارية أثناء قيام نزاع بين التاجر وأطراف أخرى وذلك بغرض استخلاص الحقائق المتعلقة بالنزاع؛

– يجوز للقضاة أن يوجهوا إنابة قضائية لدى المحكمة التي توجد في دائرة اختصاصها الدفاتر التجارية أو أن يقوموا بتعيين قاض للإطلاع عليها وتحرير محضر بمحتواها وإرساله إلى المحكمة المختصة بالدعوى بين التاجر والأطراف الأخرى، وذلك في حالة العرض بتقديمها أو طلب تقديمها أو الأمر به إذا كانت هذه الدفاتر موجودة في أماكن بعيدة عن المحكمة المختصة.[30]

ثالثا– الوثائق الإثباتية: ونقصد بالوثائق الإثباتية مختلف الوثائق الإثباتية التي تحتج بها المؤسسة تجاه الغير أو أن يحتج بها الغير تجاه المؤسسة بخصوص العلاقات التعاقدية، ومن أمثلة ذلك نذكر:

1– الفواتير: تعد الفواتير أداة إثبات من جهة وأداة للحصول على المعلومة الجبائية من جهة أخرى في المؤسسة، وذلك من خلال استخدام الفواتير القانونية في إعداد النتيجة المحاسبية والجبائية، حيث يجب أن يثبت كل عبء أو إيراد بالفاتورة، كما تعتبر الفواتير أداة مساعدة للمؤسسة في دعم تصريحاتها ومدى صحتها وتجنبها الوقوع في الخطر الجبائي إذا ما كان هناك تدقيق جبائي من طرف الإدارة الجبائية.

2– عقود الإيجار: حيث يجب أن تكون عقود الإيجار مبرمة بشكل قانوني من أجل أن تستفيد منها المؤسسة جبائيا وذلك بتخفيض قيمة تكاليف الإيجار المختلفة.

3– عقود التأمين: حيث تكون أداة للحصول على المعلومة الجبائية طالما أن تكاليف التأمين يتم خصمها من أجل استخراج القاعدة الضريبية (الدخل الخاضع للضريبة).

[30]– المواد من 11–17 من الأمر رقم 59/75، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري الجزائر، المعدل والمتمم.

خلاصة الفصل:

من خلال تناولنا لهذا الفصل والمعنون بماهية التسيير الجبائي ونظام المعلومات الجبائي بمبحثيه، يمكن القول أن التسيير الجبائي عملية ضرورية في المؤسسة من أجل تدنئة التكاليف الجبائية وحماية المؤسسة من الوقوع في المخاطر الجبائية التي تجعلها تتعرض لعقوبات وغرامات مالية تثقل الذمة المالية للشخص المكلف، كما يمكن القول أن ممارسة التسيير الجبائي تتم في إطار الحرية التي تضمن تحقيق العديد من الأهداف على غرار تحقيق الأمن الجبائي وتقليل العبء على المكلف ناهيك عن تحقيق الفعالية الجبائية وخدمة إستراتيجية المؤسسة، ولا يتم ذلك إلا من خلال عملية التوقع بالضريبة والبحث عن الخيارات الجبائية المثلى بالوسائل المشروعة وبعيدا عن الوقوع في نطاق الغش الجبائي الذي يعرّض المؤسسة لمخاطر جبائية تنعكس على ذمتها المالية.

من جهة أخرى ومن أجل القيام بعملية التسيير الجبائي لابد من الإعتماد على نظام معلومات جبائي فعال من أجل تسهيل عملية التسيير الجبائي وبما يمكن من تحقيق الأمن الجبائي من خلال وجود مخرجات جيدة لهذا النظام، والذي له أهمية كبيرة بالنسبة للمكلف بالضريبة والإدارة الضريبية على حد السواء، حيث كلما كان هناك تحكم جيد في مصادر المعلومة الجبائية واستخدامها بالطرق القانونية كلما كان ذلك مساعدا على وجود مخرجات ذات قيمة وأهمية بالنسبة لنظام المعلومات الجبائي.

الفصل الثاني:
التسيير الجبائي للإلتزامات الجبائية للمؤسسة

تمهيد الفصل:

إن إنشاء مؤسسة صناعية أو تجارية أو أي كيان قانوني يمر بالعديد من الإجراءات والمراحل، حيث لابد من استيفاء الشروط القانونية الموجودة سواء ما تعلق منها بالمتطلبات اللازمة لإنشاء هذا الكيان الإقتصادي أو ما ارتبط منها بالجانب الجبائي، وبمجرد استيفاء الشروط القانونية المتعلقة بإنشاء المؤسسة يترتب على صاحبها العديد من الآثار ذات الطابع الجبائي؛ والتي لابد وأن يستوفيها تجاه الإدارة الجبائية، ونجد في مقدمة هذه الإلتزامات ذات الطابع الجبائي القيام بالتصريح بالوجود لدى إدارة الضرائب.

إن بداية الإستغلال يفرض على المؤسسة تقديم التصريحات الدورية المرتبطة بمختلف الضرائب والرسوم المفروضة عليها وفق الآليات والإجراءات القانونية المعمول بها، بالإضافة إلى كل هذا فإن المؤسسة في حالة التوقف عن النشاط مجبرة على تقديم تصريح إلى إدارة الضرائب.

من جهة أخرى وبعد القيام بالإلتزامات الجبائية المرتبطة بمختلف التصريحات الجبائية لابد على المؤسسة من القيام بدفع قيمة الضرائب المفروضة عليها في الآجال القانونية لها.

في هذا الفصل سوف نتناول مختلف الإلتزامات ذات الطابع الجبائي والمحاسبي التي يجب القيام بها من أجل أن لا يكون هناك مخالفة للتشريع والتنظيم الجبائي المعمول به، هذا الفصل سوف نتناوله من خلال المباحث التالية:

- **المبحث الأول: الإلتزامات الخاصة بالتصريح؛**
- **المبحث الثاني: الإلتزامات الخاصة بدفع الضريبة؛**
- **المبحث الثالث: الإلتزامات المحاسبية.**

المبحث الأول: الإلتزامات الخاصة بالتصريح

بعد إنشاء المؤسسة لابد على القائمين على هته المؤسسة من القيام بواجبات التصريح أمام الإدارة الجبائية المختصة إقليميا بوجود هذا الكيان القانوني، حيث بعد ذلك تصبح هناك علاقة بين المؤسسة وإدارة الضرائب بموجبها يتم إخطار إدارة الضرائب بمختلف التصريحات المفروضة قانونا، في هذا المبحث سوف نتناول مختلف التصريحات الجبائية التي تقع على عاتق المؤسسة تجاه الإدارة الضريبية وذلك من خلال المطالب الموالية.

- المطلب الأول: التصريح بالوجود؛
- المطلب الثاني: التصريحات الدورية والسنوية؛
- المطلب الثالث: التصريح بالتوقف أو التنازل عن النشاط

المطلب الأول: التصريح بالوجود

هو أول التزام جبائي يقع على عاتق صاحب المؤسسة أو من يقوم مقامه، حيث يجب أن يقدم إلى إدارة الضرائب بخصوص بداية نشاط المؤسسة الخاضع للضريبة، سواء تعلق الأمر بالخاضعين للضرائب المباشرة أو الضرائب غير المباشرة.

الفرع الأول: التصريح بالوجود للضرائب المباشرة

من خلال هذا التصريح يقوم مالك المؤسسة أو من ينوبه قانونا باكتتاب تصريح بالوجود وفق نموذج يقدم من طرف الإدارة الضريبية في أجل أقصاه 30 يوما ابتداء من تاريخ بداية النشاط إلى المفتشية التي يتبع لها مكان ممارسة النشاط[1].

يتضمن التصريح بالوجود معلومات ووثائق تتعلق بالمكلف بالضريبة تتمثل في:

– نسخة من شهادة ميلاد مستخرجة من سجلات الحالة المدنية للبلدية مكان الميلاد لمالك المؤسسة؛

– أسماء وألقاب والعنوان التجاري مع ذكر عنوان الإقامة بالجزائر والخارج للأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الحاملين لجنسية أجنبية؛

– نسخة مطابقة لعقد أو عقود الدراسات والأشغال التي يتولى الأشخاص الأجانب إنجازها بالجزائر.

ملاحظة: يستثنى من التزامات التصريح بالوجود المؤسسات الأجنبية التي ليس لها مقرا مهنيا دائما في الجزائر والتي تمارس نشاطها من الخارج وتقوم بعمليات خاضعة للضريبة وفق نظام الإقتطاع من المصدر إضافة إلى المؤسسات

[1] – المادة 183 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2020.

التي يرتبط تدخلها وقيامها بعمليات في الجزائر نتيجة وجود خبراء لها في الجزائر لمدة لا تتجاوز 183 يوما خلال السنة[1].

يقدم التصريح بالوجود على مطبوعة السلسلة رقم ج 08 (Série G n°8) تقدم على مستوى مصالح الضرائب، ويقدم التصريح إلى مفتشية الضرائب التابع لها اختصاص مكان ممارسة نشاط المكلف بالضريبة، سواء تعلق الأمر بمكلف تابع إلى مديرية كبريات المؤسسات أو إلى مركز الضرائب أو إلى المركز الجواري للضرائب[2]. وإذا كان المكلف بالضريبة يملك عدة فروع لمؤسسته فإنه يقدم التصريح بالوجود إلى مفتشية الضرائب التابع لها المقر الإجتماعي للمؤسسة الأم.

الفرع الثاني: التصريح بالوجود والإلتزامات الخاصة بعنوان الرسم على القيمة المضافة

أولا– التصريح بالوجود:

يتعين على المكلفين الخاضعين للرسم على القيمة المضافة حسب قانون الرسوم على رقم الأعمال أن يكتتبوا خلال الثلاثين (30 يوما) الأولى لبداية عملياته الخاضعة للضريبة وأمام مفتشية الرسوم على رقم الأعمال التي يتبع لها من حيث الإختصاص الإقليمي تصريحا وفق النموذج الذي تقدمه الإدارة الضريبية[3]. ويجب أن يذكر في هذا التصريح البيانات التالية[4]:

– اسم ولقب وعنوان المكلف بالضريبة، ونفس الشيء إذا كان الأمر يتعلق بشركة؛

– رقم التعريف الإحصائي للمؤسسة؛

– طبيعة العمليات الخاضعة للرسم على القيمة المضافة؛

– موقع المؤسسة أو المؤسسات التي يقوم باستغلالها وتقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة؛

– موقع المؤسسة (المقر الإجتماعي) أو مؤسسات المصنع، وكذا اسمه وعنوانه إذا كان ينتج بواسطة الغير؛

– موقع محل أو محلات البيع التي يملكها؛

– طبيعة السلع والمواد والأشياء التي ينتجها أو يقوم بعملية المتاجرة فيها؛

[1]– وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، 2020، ص 76.

[2] -MINISTERE DES FINANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des Relations Publiques et de la Communication: CALENDRIER FISCAL, 2020, page 06.

[3]– المادة 51 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

[4]– نفس المرجع، نفس المادة.

– عنوان ومقر الشركات وكذا اسم ولقب وعنوان الأشخاص الذين يكون تجاههم في إحدى الحالات المذكورة في المادة السادسة من قانون الرسوم على رقم الأعمال•.

بالنسبة للشركات يجب أن يرفق التصريح بالوجود الخاص بالرسم على القيمة المضافة بنسخة مصادق عليها من القانون الأساسي والإمضاء المصادق عليه للمدير أو الشخص الذي يقوم بتسيير الشركة، وفي الحالة التي لا يتضمن القانون الأساسي الإشارة إلى المدير أو الشخص المسير يجب إرفاق ذلك بنسخة من محضر مداولات مجلس الإدارة أو مجلس المساهمين الذي قام بتعيين هذا المدير أو المسير[1].

ملاحظة: إذا كان المكلف الخاضع للضريبة على القيمة المضافة يملك فرعا أو عدة فروع أو وكالات فرعية لمؤسسته، فيجب عليه أن يكتتب لكل فرع منها تصريحا بالوجود بعنوان الرسم على القيمة المضافة لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها إقليميا هذا الفرع أو هذه الوكالة الفرعية، وهذا ما نصت عليه المادة 53 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

كما يجب على منظمي الحفلات الفنية والألعاب والتسليات بمختلف أنواعها في حالة عرض استثنائي أو منفرد أن يقدموا قبل العرض الأول ووفق نموذج تقدمه الإدارة الجبائية تصريحا بطبيعة المؤسسة أو نوع الإجتماع أو العرض إلى مفتشية الضرائب غير المباشرة والرسوم على رقم الأعمال المختصة إقليميا[2].

أما بالنسبة للأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين لا يتوفرون على مؤسسة مستقرة بالجزائر ويمارسون نشاط الدراسة أو المساعدة التقنية لحساب المؤسسات العمومية والإدارة العامة والجماعات المحلية فيجب عليهم اكتتاب التصريح بالوجود خلال الشهر الموالي للتوقيع على العقد المتضمن تقديم الدراسة أو المساعدة التقنية، كما يجب عليهم تبليغ مفتش الضرائب غير المباشرة والرسوم على رقم الأعمال لمكان فرض الضريبة في رسالة موصى

•– تنص المادة السادسة من قانون الرسوم على رقم الأعمال على ما يلي: تعد شركة فرعية كل شركة تكون في تبعية إلى شركة أخرى أو تحت إسم إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة.

وتعد شركة تابعة لشركة أخرى أو مدارة فعلا من قبلها كل شركة تملك فيها الشركة المديرة مباشرة أو بواسطة أشخاص إما معظم رأسمال وإما أغلبية الأصوات التي يمكن التعبير عنها في جمعيات الشركاء أو المساهمين أو تمارس وظائف اشمل سلطة القرار، وكذلك الأمر بالنسبة لشركة يكون فيها لشركة أخرى بمقتضى السلطة المباشرة أو غير المباشرة التي تملكها، حق تعيين أغلب أعضاء مجلس إدارة الشركة الأولى، وبحكم الجزء الذي تملكه من رأسمالها مباشرة أو بواسطة أشخاص لها في الواقع سلطة اتخاذ القرار سواء كان ذلك في إدارة أو في اجتماعات أو مجالس مساهمي الشركة المذكورة. ويعد أشخاصا وسطاء مسيرو الشركة المديرة وأعضاء مجلس إدارتها ومدراؤها وموظفوها الأجراء وكذا آباء وأمهات وأبناء وفروع وأزواج مسيري الشركات المتفرعة عن الشركة وأعضاء مجالس إدارتها ومديريها.

[1]– المادة 52 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

[2]– المادة 55 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

عليها رفقة إشعار بالإستلام نسخة من العقد المبرم خلال الشهر الذي يلي إقامتهم بالجزائر، كما يجب أن يتم إعلام مفتش الضرائب بأي حكم إضافي مدخل على العقد الأساسي خلال العشرة (10) أيام الموالية لإدراجه[1].

ملاحظة: لا تخضع لالتزام التصريح بالوجود أو للإلتزام المذكور أعلاه المؤسسات الأجنبية التي تقوم من الخارج بعمليات خاضعة للضريبة، ويحل محلها للقيام بهذا الإجراء الشريك الجزائري من خلال قيامه بإرسال نسخة من العقد الرئيسي والعقود الإضافية المحتملة وفق نفس الشروط والآجال المبينة أعلاه.

ثانيا– الإلتزامات الخاصة:

بالإضافة إلى الإلتزام بالتصريح بالوجود فإن هناك التزامات خاصة تقع على عاتق المكلفين الذين يقومون بأعمال خاضعة للرسم على القيمة المضافة والتي تتمثل في[2]:

– يجب على الأشخاص الطبيعيين والمعنويين الذين يقومون بأعمال خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يضعوا بصفة واضحة وجلية عند مدخل المبنى الذي يمارسون فيه نشاطا رئيسيا أو جزئيا لوحة تحمل إسمهم ولقبهم، أو عنوان المؤسسة وطبيعة نشاطهم؛

– يجب على الأشخاص أو الشركات الذين ينجزون أشغالا عقارية القيام بما يلي:

* أن يضعوا بطريقة واضحة أمام كل ورشة بناء يمارسون فيها نشاطهم طوال مدة هذا النشاط معلقة تبرز المعلومات التالية:

- ✓ إسمهم ولقبهم أو عنوان شركتهم وعنوان المقاول العام؛
- ✓ طبيعة الأشغال؛
- ✓ اسم صاحب المشروع.

* عندما يلجؤون في ممارسة نشاطهم إلى مقاولين من الباطن يجب عليهم أن يودعوا قبل نهاية الشهر الذي يلي بداية أعمال المقاولة من الباطن لدى مفتشيات الرسوم على رقم الأعمال والضرائب غير المباشرة التابعين له تصريحا يحتوي على المعلومات التالية:

- ✓ اسمهم ولقبهم أو عنوان الشركة وعنوان المقاولين من الباطن؛
- ✓ طبيعة أشغال المقاولة من الباطن؛
- ✓ عنوان ورشة البناء التي يعمل فيها المقاولون من الباطن.

[1]– المادة 56 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

[2]– المادتين 60 و 61 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

المطلب الثاني: التصريحات السنوية والدورية

وهي تلك التصريحات التي يلتزم المكلف بتقديمها دوريا إلى إدارة الضرائب، سوف نتناول في هذا المطلب التصريحات السنوية والدورية لمختلف أنواع الضرائب.

الفرع الأول: التصريح الشهري

وهو تصريح وحيد يعتبر كجدول إشعار بالضريبة والرسوم المحصلة نقدا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر بخصوص[1]:

- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف ريوع رؤوس الأموال المنقولة؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور؛
- الرسم على النشاط المهني نظام التسبيقات على الحساب (النظام الحقيقي)؛
- الرسم على القيمة المضافة؛
- الرسم الداخلي على الإستهلاك؛
- حقوق الطابع.

يجب اكتتاب التصريح على وثيقة سلسلة (ج 50)، (G 50) لون أزرق بالنسبة للمؤسسات الخاضعة للنظام الحقيقي، ووثيقة (سلسلة ج 50 أ، G50A) لون بني بالنسبة للإدارات العمومية بالنسبة لكل الأشخاص الخاضعين للنظام الحقيقي[2].

يتم إيداع التصريح لدى قباضة الضرائب التي يتبع لها مقر مؤسسة المكلف أو مكان ممارسة النشاط خلال العشرون (20) يوما الأولى من الشهر، ويمكن أن يكون التصريح بهذه الضرائب مصاحبا للدفع أو التصريح من دون الدفع.

الفرع الثاني: التصريح السنوي في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي

يوجد نوعين من التصريح السنوي في هذا الإطار، إما تصريح إجمالي بالمداخيل أو التصريحات المهنية الخاصة.

[1] -[1] -MINISTERE DES FINANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des Relations Publiques et de la Communication: CALENDRIER FISCAL, op-cit , page 10.

[2]- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 77.

أولا– التصريح الإجمالي بالمداخيل: يجب اكتتاب التصريح الإجمالي بالمداخيل من طرف المكلفين التاليين[1]:

– الأشخاص الطبيعيين التابعين للنظام الحقيقي الذين يحققون أرباحا مهنية؛

– الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخيل فلاحية؛

– الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون مداخيل متأتية من تأجير العقارات المبنية وغير المبنية بما فيها الأراضي الفلاحية؛

– الأشخاص الذين يحققون مداخيل من رؤوس الأموال المنقولة؛

– الأشخاص الأجراء الذين يتحصلون على مداخيل أجرية وغير أجرية زيادة على أجرتهم الرئيسية، مع استثناء الأشخاص الممارسين بالإضافة إلى نشاطهم الرئيسي نشاطا تعليميا أو في إطار البحث بصفة مؤقتة.

يجب أن يقدم التصريح على الأكثر يوم 30 أفريل من السنة على وثيقة (سلسلة ج01- G01) إلى مفتشية الضرائب التي يتبع لها الموطن الجبائي للمكلف بالضريبة[2]، ويجب أن يدرج في التصريح:

– كل المعلومات الضرورية المتعلقة بالمكلف وكذا الأعباء العائلية؛

– مختلف العناصر الضرورية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة.

كما يجب إرفاق كافة المعلومات الإثباتية وعلى الخصوص الوثائق التالية[3]:

– قائمة الأشخاص الذين يعتبرون تحت كفالة المكلف من الناحية الجبائية؛

– جدول الأعباء الواجب خصمها من الدخل الإجمالي، هذا الجدول يجب أن يتضمن ما يلي:

* بالنسبة للديون المترتبة والريوع المدفوعة ضرورة ذكر اسم ومكان إقامة الدائن؛ طبيعة وتاريخ السند المتعلق بالدين؛ مبلغ الفوائد والمتأخرات السنوية؛ الجهة القضائية التي أصدرت الحكم؛

* بالنسبة للضرائب المباشرة والرسوم المماثلة القابلة للخصم من الضريبة على الدخل ضرورة ذكر طبيعة كل ضريبة ومكان فرضها، مادة جدول الضريبة؛

* الجدول المتعلق بعناصر نمط المعيشة والذي لابد أن يتضمن: مبلغ الإيجار أو القيمة الإيجارية وكذا عنوان السكن الرئيسي والسكنات الفرعية في الجزائر أو خارج الجزائر، السيارات السياحية ، سكنات مقطورة (متحركة) يخوت، سفن النزهة، طائرات سياحية .... الخ، الخدم المربون والمربيات.

[1] -MINISTERE DES FINANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des Relations Publiques et de la Communication: CALENDRIER FISCAL, op-cit, page 07.

[2] – وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإعلام: دليل الخاضع للضريبة لمركز الضرائب،2020، ص 20.

[3] – وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 78.

* مبرر الإقتطاعات من المصدر والتي تعطي الحق في القرض الضريبي.

ثانيا– التصريحات المهنية الخاصة: بالإضافة إلى التصريح الإجمالي بالمداخيل يجب على المكلف بالضريبة اكتتاب التصريحات الخاصة التالية[1]:

1– التصريح الخاص بالأرباح المهنية: يتم تقديم التصريح على مطبوعة سلسلة رقم ج 11 (G11) إلى مفتشية الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط، أو إلى مركز الضرائب على سلسلة رقم ج 11 مكرر (G 11 bic) وفي حالة تعدد الإستغلالات يتم تقديمه إلى مفتشية الضرائب التابع له مقر الشركة أو المؤسسة الرئيسي، وذلك في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة.

2– التصريح الخاص بالمرتبات والأجور: يقدم التصريح على سلسلة رقم ج 29 من طرف المستخدم أو المدين بالضريبة إلى مفتشية الضرائب التابع لها مسكن رب العمل أو مقر مؤسسته أو المكتب الذي قام بالدفع، ويقدم على سلسلة (G29 Ter) بالنسبة للمكلفين التابعين لمركز الضرائب، وذلك على الأكثر يوم 30 أفريل من السنة متضمنا المعلومات التالية:

- الإسم ولقب العامل والعنوان؛
- الحالة العائلية؛
- المبلغ الإجمالي قبل خصم الإشتراك في الضمان الإجتماعي وكذا المبلغ الصافي بعد خصم هذه الإشتراكات؛
- مبالغ الإقتطاعات التي تتم من أجل ضريبة الدخل على المرتبات والأجور التي تم دفعها؛
- الفترة التي تطبق عليها المدفوعات عندما تقل هذه الفترة عن السنة الواحدة.

3– التصريح الخاص بالمداخيل الفلاحية: يتم تقديم التصريح على سلسلة ج 15 (G 15) إلى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان استغلال النشاط، وفي أجل أقصاه يوم 30 أفريل من كل سنة.

الفرع الثالث: التصريح بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات

يتعين على المكلفين الخاضعين للضـــريبة على أرباح الشـــركات ضرورة اكتتاب تـــصريح سلسلة ج 04 (G04) بمجمل أرباح المؤسسة الخاصة بالسنة السابقة في أجل أقصاه 30 أفريل من السنة الحالية، يتم اكتتاب

[1]- MINISTERE DES FINANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des Relations Publiques et de la Communication: CALENDRIER FISCAL, op-cit, page 11-13.

التصريح لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان تواجد مقر الشركة أو المؤسسة الرئيسية[1]، حيث يجب أن يذكر في التصريح بالأرباح ما يلي:

- مبلغ رقم الأعمال المحقق؛
- رقم التسجيل في السجل التجاري؛
- اسم ولقب المحاسب أو المحاسبين المكلفين بمسك محاسبة المؤسسة أو تحديد أو مراقبة النتائج العامة للمؤسسة وعناوينهم، مع ذكر ما إذا كان هذا المحاسب أو المحاسبين من بين المستخدمين الأجراء في المؤسسة أم لا؛
- إرفاق التصريحات بجميع الملاحظات الأساسية و الخلاصات الموقعة والتي تم استلامها من طرف الخبراء المحاسبيين أو المحاسبيين المعتمدين المكلفون بإعداد ومراقبة تقييم الحواصل والحسابات الخاصة بنتائج النشاط للمؤسسة[2].

وإلى جانب هذه البيانات التي تذكر في التصريح فإن المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات ملزمون بإرفاق التصريح الجبائي للأرباح بالوثائق التالية[3]:

- مستخلصات الحسابات الخاصة بعمليات المحاسبة وفق ما هو محدد في القوانين والأنظمة المعمول بها، وعلى الخصوص ملخص حسابات النتائج ونسخة من الحصيلة المالية وكشف المصاريف العامة حسب طبيعتها و الإهتلاكات المالية والأرصدة المشكلة باقتطاع من الأرباح مع الإشارة بدقة ووضوح إلى غرض الإهتلاكات المالية والأرصدة المشكلة؛
- جدولا للنتائج من أجل تحديد الربح الخاضع للضريبة؛
- كشف المدفوعات الخاص بالرسم على النشاط المهني؛
- كشف مفصل عن التسبيقات المدفوعة بعنوان الضريبة على أرباح الشركات؛
- وثائق تسمح بتبرير سياسة تحويل الأسعار المعمول بها في إطار عمليات الشركة المحققة مع الشركات المتصلة بها عندما تكون الشركات متحالفة وهذا بالنسبة للشركات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات؛

[1]- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 82.

[2]- المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[3]- نفس المادة ونفس المرجع.

كما يتعين على المصرح بالضريبة وكلما لزم الأمر بطلب من مفتش الضرائب المختص إقليميا إرسال كل الوثائق المحاسبية ودفتر الجرد وكذا نسخا من الأوراق والوثائق الخاصة بالإيرادات والنفقات التي من شأنها إثبات صحة وموثوقية النتائج التي يتضمنها التصريح.

بالإضافة إلى ذلك فإنه يتعين على المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات وفي نفس الوقت الذي يقدمون فيه التصريح بالنتائج والأرباح المحققة والخاصة بكل سنة مالية يجب تقديم جدولا يتضمن الإشارة إلى تخصيص لكل سيارة سياحية مقيدة في أصول المؤسسة أو التي تحملت بشأنها المؤسسة مصاريف أثناء تلك السنة، كما يتعين على هؤلاء المكلفين أن يقيدوا في محاسبتهم وبشكل واضح طبيعة الإمتيازات العينية الممنوحة لكافة مستخدميهم وقيمتها، وهذا ما جاءت به المادة 153 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- يترتب على عدم تقديم أو الإيداع الناقص للوثائق المطلوبة في إطار تقديم التصريح أن يكملوا ملفهم خلال أجل 30 يوما من تاريخ التبليغ بذلك وإلا يتم تطبيق غرامة تقدر ب 500.000 دج و إذا لم تقوم المؤسسة بالتصريح وتعرضت للمراقبة الجبائية فإنه زيادة على الغرامة السابقة يتم فرض غرامة إضافية بنسبة 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة.

ملاحظة:

- في حالة ما إذا سجلت المؤسسة عجزا فإنه يتم التصريح بمبلغ العجز المسجل ضمن نفس الآجال المتعلقة بتقديم التصريح السنوي للأرباح وهي 30 أفريل كأقصى أجل من السنة الجارية بالنسبة للعجز المسجل في السنة السابقة.

- في حالة وجود قوة قاهرة يمكن تمديد أجل تقديم التصريح السنوي بالأرباح وحتى الخسائر المسجلة وبناء على قرار من المدير العام للضرائب بثلاثة أشهر أي إلى غاية 30 جويلية من السنة، وهذا ما جاءت به المادة 151 فقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

- يمكن للمؤسسات ذات الجمعية التي تبث في شأن الحسابات أن تكتتب تصريح تصحيحي خلال الواحد والعشرون (21) يوما التي تلي انقضاء الأجل القانوني لانعقاد هذه الجمعيات، ويجب أن يرفق بذلك الوثائق القانونية التي تثبت صحة التصريح التصحيحي خاصة محضر الجمعية وتقرير محافظ الحسابات[1].

- بالنسبة للمؤسسات الأجنبية التي تمارس نشاطا مؤقتا في الجزائر وليس لها إقامة مهنية دائمة لابد من اكتتاب تصريح وفق النموذج المقدم من طرف الإدارة على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة ويقدم إلى مفتش الضرائب

[1] - وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإعلام، دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 19.

لمكان فرض الضريبة، كما يجب أن يرفق هذا التصريح بكشف مفصل عن المبالغ المدفوعة من طرف المؤسسة إلى الغير لقاء أشغال المقاولة من الباطن وأشغال الدراسات وتأجير العتاد أو المستخدمين وكذا مختلف مبالغ الإيجار والمساعدة التقنية.

الفرع الرابع: التصريح بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة

يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة اكتتاب تصريح تقديري (على سلسلة ج 12/ G12) ويرسل إلى مفتشية الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط وذلك قبل 30 جوان من السنة[1]. وفي إطار ذلك لابد وأن يمسك المكلفون الخاضعون لهذه الضريبة:

- دفتر مرقم وموقع عليه من طرف المصالح الجبائية التابع لإختصاصها مكان ممارسة العمل، يتضمن هذا الدفتر تفاصيل المشتريات والمقتنيات لكل سنة مدعمة بالفواتير والأدلة الإثباتية؛

- دفتر مرقم وموقع من الجهة الضريبية يبين مختلف المبيعات ومبالغها.

كما يجب على المكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أن يكتتبوا على الأكثر يوم 20 جانفي من السنة ن+1 تصريحا نهائيا برقم الأعمال المحقق فعليا خلال السنة ن[2].

ملاحظة:

- بالنسبة للمكلفين الجدد لابد من اكتتاب تصريح (سلسلة ج12/G12) وتسديد مبلغ الضريبة الجزافية المستحق ويكون ذلك قبل 31 ديسمبر من السنة؛

- بالنسبة للتصريح الشهري الخاص بالأجور فيجب على المكلفين بالضريبة الجزافية الوحيدة دفع المبالغ المستحقة من الضريبة خلال العشرون (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي الذي تمت خلاله الإقتطاعات.

الفرع الخامس: التصريح بالضرائب الأخرى

أولا- التصريح الخاص بالرسم على النشاط المهني: في إطار التصريح الخاص بالرسم على النشاط المهني فإنه يجب على الأشخاص الخاضعين له أن يكتتبوا تصريحا سنويا كأخر أجل يوم 30 أفريل من السنة، بقدم التصريح

[1]- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 80.

[2]- القانون رقم 07/20 المؤرخ في 04 جوان 2020، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020، المادة 14 منه المعدلة لأحكام المادة 282 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

إلى مفتشية أو مركز الضرائب التابع لها مكان ممارسة النشاط، ويقدم التصريح على وفق الوثيقة المقررة من طرف إدارة الضرائب وهي[1]:

- مطبوعة (G 11) بالنسبة للنظام الحقيقي في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية؛
- سلسلة (G04, G04Bis, G04 ter) بالنسبة للأشخاص الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات.

يجب أن يبرز التصريح المقدم من طرف المكلف بوضوح جزء رقم الأعمال الذي يستفيد من التخفيض المنصوص عليه في المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

فيما يخص العمليات المنجزة حسب شروط البيع بالجملة يجب دعم التصريح بجدول بما في ذلك سند الإعلام الآلي وعن طريق البريد الإلكتروني بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لمديرية كبريات المؤسسات، والمتضمن المعومات الآتية عن كل زبون[2]:

- رقم التعريف الجبائي؛
- رقم المادة الخاضعة للضريبة؛
- الإسم واللقب والعنوان التجاري؛
- العنوان الصحيح للزبون،
- مبلغ عمليات البيع المنجز خلال السنة؛
- رقم التسجيل في السجل التجاري؛
- مبلغ الرسم على القيمة المضافة المفوتر.

ملاحظة: يتعين على المكلفين بالضريبة الممارسين لنشاط تجاري أو صناعي أو مهني أو حرفي ذكر رقمهم الجبائي في كل الوثائق المتعلقة بنشاطهم (التصريحات الجبائية، الوثائق المحاسبية) لأن عدم احترام هذا الإجراء يترتب عليه الآثار التالية:

* توقيف تسليم مستخرج الجداول؛
* توقيف تسليم مختلف شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة؛
* توقيف الإستفادة من التخفيضات المذكورة في المادة 219/ف01 و 219 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمتعلقة بالتخفيضات من الرسم على النشاط المهني؛

[1]- MINISTERE DES FINANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des Relations Publiques et de la Communication: CALENDRIER FISCAL, op-cit, page 17.

[2]- المادة 224 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

* توقيف منح التأجيلات القانونية لدفع الحقوق والرسوم؛

* توقيف آجال المدفوعات.

ثانيا– الضريبة على الثروة: وهي ما كان سابقا يعرف بالضريبة على الأملاك، حيث يوجب التشريع الجبائي بضرورة التصريح بالثروة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين يوجد مقرهم الجبائي في الجزائر وبالنسبة لأملاكهم سواء كانت موجودة في الموجودة في الجزائر أو خارجها أن يكتتبوا كل أربع (04) سنوات بحلول 13 مارس كأقصى حد تصريحا بأملاكهم لدى مفتشية الضرائب أو المركز الجواري للضرائب التي يتبع لها مقر سكناهم، واستثناءا يتم تقديم التصريح بعنوان سنة 2020 قبل 30 سبتمبر 2020[1].

ملاحظة: في حالة وفاة المدين بالضريبة يؤخر تاريخ التصريح بالأملاك إلى ستة (06) أشهر ابتداء من تاريخ الوفاة، وهذا ما نصت عليه المادة 281 مكرر 12 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

أما بالنسبة للأشخاص الذين يملكون أملاكا في الجزائر وليس لهم مقر جبائي بالجزائر وكذا أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو المكلفين بمهام في الخارج أن يستدعوا من طرف الإدارة الجبائية لتعيين ممثلا لهم في الجزائر يرخص له باستلام المعلومات المتعلقة بالوعاء والتحصيل والمنازعات الضريبية بخصوص الضريبة على الثروة في أجل ستين (60) يوما ابتداء من تاريخ استلام الطلب الموجه إليهم[2].

الفرع السادس: الرسم على القيمة المضافة

إذا كان المكلف يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ويخضع للنظام الحقيقي (النظام العام) فلابد أن يرسل قبل العشرون (20) يوما الأولى من كل شهر إلى قابض الضرائب الذي يوجد به مقر إقامته الرئيسية كشفا (سلسة ج G50/50) يبين فيه مبلغ العمليات الخاضعة للضريبة، ويمكن للمكلف عدم دفع الضريبة المستحقة عند تاريخ إيداع التصريح[3].

أما بالنسبة للوكلاء الجمركيين ووسطاء العبور وكذا المدينين بالضريبة الذين يقومون بعمليات متعلقة بالبحرية والشحن على غرار شحن وتفريغ السلع من السفن، المقاولة، الإنقاذ وكذا العمليات الخاصة بشركات الملاحة البحرية والوكالات البحرية اكتتاب تصريحاتهم لدى مكتب القابض الجمركي.

[1]– المادة 281 مكرر 10 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[2]– المادة 281 مكرر 13 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[3]– وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإعلام، دليل الخاضع للضريبة التابع لمركز الضرائب، مرجع سبق ذكره، ص 21

بالنسبة للمدينين بالضريبة الذين اختاروا نظام الأقساط الوقتية (بالنسبة للمكلفين الذين يمارسون نشاطهم منذ 06 أشهر على الأقل ولهم إقامة دائمة) إيداع تصريح كل شهر يبين بوضوح النسب الخاصة برقم الأعمال الخاضع للضريبة يساوي 12/1 من رقم الأعمال المحقق في السنة السابقة، مع دفع الرسوم السابقة بعد خصم الرسوم المذكورة في فواتير الشراء منها. كما يجب عليهم إيداع قبل 20 ماي من كل سنة نسختين من تصريح يتضمن رقم أعمال السنة السابقة من جهة ومدفوعات الضريبة الناتجة عن المقارنة بين الحقوق المستحقة والأقساط المدفوعة.

المطلب الثالث: التصريح في حالة التنازل أو التوقف عن النشاط أو الوفاة

عند توقف الشخص (الطبيعي/ معنوي) عن مزاولة النشاط بسبب الوفاة أو التوقف أو التنازل عنه فيجب في هذا الإطار تقديم تصريح بذلك.

الفرع الأول: بالنسبة للضرائب المباشرة

أولا– بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي: في حالة التنازل أو التوقف الجزئي أو الكلي عن النشاط للمؤسسة أو عن ممارسة مهنة حرة أو استغلال مستثمرة فلاحية لابد من اكتتاب تصريح بإجمالي المداخيل وتصريح خاص بالمداخيل الفئوية في أجل أقصاه 10 أيام ابتداء من تاريخ التوقف أو التنازل عن النشاط.

أما في حالة الوفاة، فيجب أن تكون المداخيل الخاضعة للضريبة موضوع تصريح إجمالي وتصريح خاص (فئوي) من طرف ذوي حقوق المتوفي، ويتم تقديم التصريح إلى مفتش الضرائب المختص في أجل أقصاه 06 أشهر اعتبارا من تاريخ الوفاة.

ثانيا– بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات: يجب على المكلفين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات إيداع تصريح خاص بالتنازل أو التوقف عن النشاط لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مقر الشركة أو المؤسسة الرئيسي في أجل لا يتجاوز 10 أيام.

ثالثا– بالنسبة للرسم على النشاط المهني: في حالة التوقف الكلي أو الجزئي أو التنازل عن النشاط لابد على المكلفين الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي صنف الأرباح المهنية أو الضريبة على أرباح الشركات إيداع تصريح خاص بالرسم على النشاط المهني لمفتشية الضرائب التي يتبع لها مكان فرض الضريبة وهذا في أجل لا يتجاوز 10 أيام[1].

[1]– المادة 229 فقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

رابعا– بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة: على الخاضعين لهذه الضريبة كذلك اكتتاب تصريح بالتنازل أو التوقف عن النشاط في أجل 10 أيام ابتداء من تاريخ التنازل أو التوقف عن النشاط إلى مفتشية الضرائب التي يتبعون لها.

الفرع الثاني: بالنسبة للرسم على القيمة المضافة

كل شخص خاضع للرسم على القيمة المضافة والذي يتوقف عن ممارسة النشاط الذي كان بموجبه خاضع لهذه الضريبة أو تنازل عن صناعتها وتجارتها أن يقدم خلال العشرة (10) أيام الموالية التي تلي التوقف أو التنازل أو الحيازة إلى مفتش الضرائب المختص إقليميا تصريحا بذلك[1].

وعندما يكون هذا التوقف أو التنازل عن النشاط من طرف مدين بالضريبة الممارس لنشاط يجعله خاضع لهذه الضريبة من دون أن يقدم التصريح بالتوقف أو التنازل عن النشاط فإن المدير الولائي للضرائب المختص إقليميا حسب الحالة يعلن تلقائيا عن توقف المدين عن ممارسة النشاط، وذلك بناءا على محضر يتم تحريره من طرف أعوان الإدارة الضريبية يحمل التعليل والتبرير اللازمين.

وفي إطار تقديم التصريح بالتوقف أو التنازل عن النشاط لا بد على المعنيين أن يرفقوا تصريحهم بما يلي[2]:

– جدول مفصل لمخزون البضائع الموجود في حوزتهم على مستوى مصانعهم أو مخازنهم أو مستودعاتهم؛

– إعادة دفع الرسم على القيمة المضافة الخاص بتلك البضائع الموجودة في المخازن؛

– إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة المدفوع أكثر من المستحق فإن المبلغ الزائد يسدد إلى ذوي الحقوق؛

– لا يمكن المطالبة بإعادة دفع الرسم على القيمة المضافة إذا كان التوقف أو التنازل عن النشاط بسبب حالة الإدماج أو الإنقسام أو المشاركة أو التحويل في الشكل القانوني للمؤسسة، بشرط أن تلتزم الشركات الجديدة بالوفاء بالرسم المطابق بحسب العمليات الخاضعة للرسم.

[1]– المادة 57 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

[2]– المادة 58 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

المبحث الثاني: الإلتزامات الخاصة بدفع الضريبة

يجب على المكلف أو المسير الجبائي ضرورة دفع الضريبة المفروضة عليه أو على المؤسسة في آجالها القانونية لكي لا تتعرض المؤسسة إلى غرامات التأخير والتي تسهم في زيادة تكاليف المؤسسة .

المطلب الأول: دفع الضريبة على الدخل الإجمالي

قبل التطرق إلى دفع الضريبة على الدخل الإجمالي يجب أن نتطرق إلى المعدلات التي تفرض بها الضريبة على الدخل الإجمالي

الفرع الأول: معدلات الضريبة على الدخل الإجمالي: هناك نمطين من فرض الضريبة وهي تطبيق الجدول التصاعدي لفرض الضريبة وكذا معدلات الإقتطاع من المصدر.

أولا– الجدول التصاعدي لفرض الضريبة: يتم تطبيق الجدول التصاعدي لفرض الضريبية والذي تم تحديثه بموجب قانون المالية لسنة 2008.

جدول رقم01: الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

قسط الدخل الخاضع للضريبة	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 120.000 دج	%0
من 120.001دج إلى 360.000 دج	%20
من 360.001 دج إلى 1.440.000 دج	%30
أكثر من 1.440.000 دج	%35

المصدر: القانون رقم07–12 المؤرخ في 30 ديسمبر 2007 المتضمن قانون المالية لسنة 2008، المادة 05 منه.

أما بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور فإنها تخضع لجدول الإقتطاع الشهري المبين أدناه.

جدول رقم02: الجدول التصاعدي الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المرتبات والأجور

قسط الدخل الخاضع للضريبة	نسبة الضريبة
لا يتجاوز 10.000 دج	%0
من 10.001دج إلى 30.000 دج	%20
من 30.001 دج إلى 120.000 دج	%30
أكثر من 120.000 دج	%35

المصدر: قانون رقم07–12 المؤرخ في 30 ديسمبر 2007 المتضمن قانون المالية لسنة 2008، المادة 05 منه

ثانيا– معدلات الإقتطاع من المصدر: بالإضافة إلى الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي هناك العديد من المعدلات النسبية الخاصة بالإقتطاع من المصدر، والمتمثلة في[1]:

1– بعنوان الأرباح غير التجارية: تخضع للمعدلات التالية:

– 24% (محررة من الضريبة) بالنسبة للمداخيل المدفوعة من طرف المدينين المقيمين في الجزائر لمستفيدين لهم موطن جبائي خارج الجزائر بعنوان الأرباح غير التجارية؛

– 15% محررة من الضريبة بالنسبة للمداخيل المدفوعة في شكل أتعاب أو حقوق تأليف الفنانين الذين لديهم موطن جبائي خارج الجزائر.

2– بعنوان ريوع رؤوس الأموال المنقولة:

– 15% محررة من الضرائب بالنسبة للمداخيل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين المقيمين أو غير المقيمين؛

– 10% بالنسبة لإيرادات الديون والودائع والكفالات؛

– 50% محررة من الضريبة بالنسبة لإيرادات سندات الصندوق غير الإسمية؛

– الفوائد الناجمة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الإدخار التي يمتلكها الخواص تخضع للمعدلات التالية:

* 01% محررة من الضريبة بالنسبة للفوائد التي تساوي أو تقل عن 50.000 دج

* 10% بالنسبة لقسط الفوائد التي تتجاوز 50.000 دج

– المداخيل الناتجة عن أسهم صندوق دعم الإستثمار للتشغيل تخضع لإقتطاع من المصدر بالمعدلات التالية:

* 01 % محررة من الضريبة وتطبق على المداخيل التي لا تتجاوز 50.000 دج

* 10% غير محررة من الضريبة للمداخيل التي تفوق 50.000 دج.

– 20% محررة من الضريبة بالنسبة لفوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين.

– 15% محررة من الضريبة بالنسبة لفوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الإجتماعية المحققة من طرف الأشخاص الطبيعيين المقيمين.

3– بعنوان المرتبات والأجور:

– 10% محررة من الضريبة بالنسبة لعلاوات المردودية والمكافئات أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من طرف المستخدم؛

[1]– وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، 2020، ص 05– 08.

- 10% محررة من الضريبة بالنسبة للمبالغ المدفوعة للأشخاص الذين يمارسون علاوة على نشاطهم الرئيسي كأجراء نشاط التدريس والبحث العلمي أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة.

4- بعنوان المداخيل الناتجة عن تأجير العقارات المبينة وغير المبنية:

- 07% محررة من الضريبة على مبلغ الإيجار الكلي بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجاز السكنات ذات الإستعمال الجماعي؛

- 10% محررة من الضريبة على مبلغ الإيجار الكلي بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجاز السكنات ذات الإستعمال الفردي؛

- 15% محررة من الضريبة على مبلغ الإيجار الإجمالي بالنسبة للمداخيل المتأتية من إيجار المحلات ذات الإستعمال التجاري والمهني وكذا العقود المبرمة مع الشركات؛

- 15% محررة من الضريبة بالنسبة لمداخيل إيجار قاعات الحفلات وحفلات الأسواق والسيرك.

5- بعنوان فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية وعير المبنية: 05% محررة من الضريبة.

الفرع الثاني: طرق دفع الضريبة على الدخل الإجمالي : هناك طريقتين لدفع الضريبة على الدخل الإجمالي وهي: نظام التسبيقات على الحساب، نظام الإقتطاع من المصدر.

أولا- نظام التسبيقات على الحساب: في إطار نظام التسبيقات يلتزم المكلف بالضريبة بدفع تسبيقين بالإضافة إلى رصيد التصفية، وذلك كما يلي[1]:

- التسبيق الأول: خلال الفترة من 20 فيفري إلى غاية 20 مارس؛

- التسبيق الثاني: خلال الفترة من 20 ماي إلى غاية 20 جوان

- رصيد التصفية وهو حاصل الفرق بين الضريبة الفعلية ومجوع التسبيقات المدفوعة، ويكون أجل استحقاق رصيد التصفية في اليوم الأول من الشهر الثالث الموالي لشهر إدراج الجدول للتحصيل (في أجل شهرين من تاريخ وصول الإشعار بالدفع)، أما بالنسبة للمكلفين بالضريبة التابعين لمركز الضرائب المعنيين بالنظام المعلوماتي " جبايتك" فإن تسوية رصيد التصفية يتم من خلال دفع المكلف بنفسه لمبلغ قسط التسوية دون إخطار مسبق بالدفع وذلك بعد خصم الأقساط السابقة الدفع بواسطة جدول إشعار بالدفع في أجل أقصاه 20 من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح السنوي.

[1]- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 90.

تتحدد قيمة كل تسبيق بما يساوي 30% من قيمة الضريبة المفروضة لآخر سنة مالية.

ملاحظة: هناك حالات للإعفاء من دفع التسبيقات وهي:

– إذا تبين أن مبلغ التسبيقات المدفوعة بعنوان السنة المالية يساوي أو يفوق مبلغ الضريبة بالنسبة للسنة التي سيكون المكلف مدين فيها بالضريبة، ففي هذه الحالة يعفى المكلف من دفع تسبيقات جديدة والمقررة لتلك السنة؛

– إذا تأكد المكلف أن مداخيله السنوية لا تجعله خاضعا للضريبة أو يترتب عليها ضريبة تقل عن 1.500 دج فإنه يمكن للمكلف وبمحض إرادته وتحت مسؤوليته إعفاء نفسه من دفع التسبيقات على الحساب.

– في كلتا الحالتين السابقتين وإذا تم التأكد من أن مبلغ الضريبة المستحقة غير صحيح أو يتجاوز التقدير الأولي فإن المكلف يتعرض لزيادة نسبة 10% يتم تطبيقها على المبالغ التي يتم تسويتها وعند الإقتضاء يتم اقتطاع هذه الزيادة من المبالغ المدفوعة فيما بعد.

ثانيا– نظام الإقتطاع من المصدر: هناك العديد من المداخيل في إطار الضريبة على الدخل الإجمالي التي تخضع للإقتطاع من المصدر والتي تتمثل في:

– الرواتب والاجور المدفوعة من طرف المستخدمين؛

– الأرباح غير التجارية المتمثلة في:

* المداخيل المدفوعة من طرف المدينين بالراتب والمقيمين بالجزائر لمستفيدين يوجد موطنهم الجبائي خارج الجزائر؛

* المبالغ المدفوعة لمؤسسات أجنبية فردية لي بها إقامة مهنية في الجزائر مقابل تأدية الخدمات.

– مداخيل رؤوس الاموال المنقولة المتمثلة في:

* مداخيل القيم المنقولة؛

* مداخيل الديون والودائع والكفالات؛

* حواصل سندات الصندوق مجهولة الإسم؛

* حواصل أسهم صندوق دعم الإستثمار من اجل التشغيل.

– المداخيل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الإستعمال السكني.

يعتبر المدين هو الخاضع وجوبا لإقتطاع قيمة الضريبة من المصدر وهو ذلك الشخص المطالب بتوزيع عوائد المبالغ على المستفيدين، ويتم دفع قيمة الإقتطاعات الضريبية المتعلقة بالمبالغ المدفوعة أثناء شهر معين خلال

العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي، وتدفع الضرائب بواسطة ملء (استمارة ج G50/50) التي تسلم من طرف الإدارة الجبائية.

ملاحظة: في حالة وفاة المستخدم أو المدين، يجب تسديد الضريبة خلال الخمسة عشر (15) يوما الأولى من الشهر الموالي لتاريخ الوفاة.

المطلب الثاني: دفع الضريبة على أرباح الشركات

الفرع الأول: معدلات الضريبة على أرباح الشركات: هناك نمطين من فرض الضريبة النظام الحقيقي لفرض الضريبة ونظام الإقتطاع من المصدر، وتتمثل معدلات الضريبة على أرباح الشركات فيما يلي[1]:

أولا– النظام العام: تفرض الضريبة على أرباح الشركات وفق المعدلات التالية:

– 19% بالنسبة لأنشطة إنتاج السلع؛

– 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري والأنشطة السياحية والحمامات باستثناء وكالات الأسفار؛

– 26% بالنسبة لباقي الأنشطة.

في حالة ممارسة أنشطة متعددة في نفس الوقت وتخضع لأكثر من معدل يجب على المكلفين بالضريبة تقديم محاسبة منفصلة لهذه الأنشطة تسمح بتحديد حصة الأرباح عن كل نشاط مناسب لمعدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه.

ثانيا– معدلات الإقتطاع من المصدر: تحدد نسبة الإقتطاع من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات وفق ما يلي:

– 10% بالنسبة لعوائد الديون والودائع والكفالات، ويمثل هذا الإقتطاع المتعلق بهذه العوائد قرضا ضريبيا يخصم من فرض الضريبة نهائيا؛

– 40% بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديق غير الإسمية أو لحاملها، ويكتسي هذا الإقتطاع طابعا محررا؛

– 20% بالنسبة للمبالغ المحصلة من طرف المؤسسات في إطار عقد التسيير الذي يخضع إلى الإقتطاع من المصدر، يكتسي هذا الإقتطاع طابعا محررا؛

– 30% بالنسبة لكل من:

[1] – المادة 150 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

* المبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة بالجزائر في إطار نفقات تأدية الخدمات؛

* المبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدى أو تستعمل في الجزائر؛

* الحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءاتهم أو بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه أو صيغته أو منح امتياز على ذلك.

– 10% بالنسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلدانها الأصلية تفرض الضريبة على المؤسسات الجزائرية للنقل البحري.

الفرع الثاني: دفع الضريبة على أرباح الشركات

تتمثل آلية دفع الضريبة على أرباح الشركات نظام الدفع التلقائي، إلا أنه توجد حالات خاصة بالإقتطاع من المصدر.

أولا– نظام التسديدات التلقائية: وفق هذه الآلية تحسب الضريبة على أرباح الشركات من طرف المكلف بالضريبة ويقوم بدفعها تلقائيا إلى قابض الضرائب أو لصندوق محصل الضرائب لدى مركز الضرائب بالنسبة للأشخاص التابعين للمراكز الضريبية، ويكون ذلك دون إصدار مسبق لجدول الضريبة من طرف مصلحة الضرائب. تتضمن هذه الآلية دفع ثلاث (03) تسبيقات بالإضافة إلى رصيد التصفية، ويكون أجل دفع هذه التسبيقات كما يلي[1]:

– **التسبيق الأول على الحساب:** خلال الفترة من 20 فيفري إلى 20 مارس؛

– **التسبيق الثاني على الحساب:** خلال الفترة من 20 ماي إلى 20 جوان؛

– **التسبيق الثالث على الحساب:** خلال الفترة من 20 أكتوبر إلى 20 نوفمبر؛

– **رصيد التسوية:** أو الرصيد المتبقي من الضريبة يتم دفعه من طرف المكلف بالضريبة ودون إخطار مسبق بعد خصم قيمة الأقساط المدفوعة التي سبق دفعها بواسطة جدول إشعار بالدفع، ويكون آخر أجل لدفع رصيد التسوية في أجل أقصاه 20 يوما من الشهر الذي يلي يوم تسليم التصريح السنوي.

تتحدد قيمة كل تسبيق بما نسبته 30% من الضريبة المتعلقة بالسنة الماضية، وفي مطلق الحالات يكون الأساس المرجعي لتحديد قيمة الأقساط المدفوعة كما يلي:

– أرباح السنة المالية الأخيرة المقفلة عند تاريخ أجل استحقاقها؛

[1]– وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة، مرجع سبق ذكره، ص 93.

- أرباح الفترة الضريبية الأخيرة عندما لم يتم إقفال سنة مالية خلال السنة؛
- الأرباح المحسوبة على إثني عشر (12) شهرا عندما تقل السنة المالية عن سنة.

إلا أن التسبيق الذي يتراوح أجل استحقاقه بين تاريخ إقفال سنة التسيير وانتهاء فترة فرض الضريبة وانقضاء أجل التصريح يتم حسابه في هذه الحالة على الأرباح المتعلقة بالسنة المالية أو الفترة التي فرضت خلالها الضريبة السابقة والتي انقضى أجل التصريح بها. ويسوى مبلغ التسبيق على الحساب على أساس نتائج السنة المالية للتسيير الأخيرة أو الفترة التي فرضت خلالها الضريبة عند تسديد التسبيق القادم.

أما بخصوص المؤسسات المنشأة حديثا فإن مبلغ التسبيق يساوي 30% من الضريبة المحسوبة على النتائج المقدر ب 05% من رأس مال الشركة.

يجب دفع التسبيقات على الحساب إلى صندوق قابض الضرائب المكلف بتحصيل الضرائب والذي يتبع له مكان فرض الضريبة.

في حالة تغيير مكان فرض الضريبة بعد انقضاء أجل استحقاق التسبيق الأول فإنه يتعين على المكلف بالضريبة تسديد التسبيقات الأخرى لصندوق محصل الضرائب المختلفة المختص والمؤهل لتحصيل التسبيق الأول.

كل التسبيقات التي يتم تسديدها من طرف المكلف يجب أن تكون على مطبوعة (استمارة ج G50/50) مؤرخة وموقعة من الجهة الدافعة للتسبيق على الحساب مع ضرورة تبيان فيها ما يلي:

- اسم الشركة وعنوانها الحالي؛
- مكان تواجد مقرها أو مقر المؤسسة التابعة لها؛
- السنة المحاسبية؛
- أجل التسوية؛
- نوعية التسبيقات على الحساب المدفوعة؛
- أساس حساب الضريبة؛
- القيمة الإجمالية للمبالغ المستحقة والمتعلقة بالتسبيق على الحساب المعني.

تتم عملية تصفية الضريبة ودفع الرصيد من خلال الآلية التالية: عند إقفال السنة المالية، يتعين على الشركة اكتتاب التصريح الخاص بالنتائج، حيث يجب عليها تلقائيا القيام بتصفية الضريبة على أرباح الشركات المتعلقة بهذه النتائج من خلال حساب مبلغ الضريبة الفعلي ومقارنته مع مقدار إجمالي التسبيقات المدفوعة على الحساب بعنوان السنة المالية المقفلة، حيث تكون النتيجة إما:

– قيمة الضريبة أكبر من قيمة التسبيقات وهنا لابد من دفع باقي قيمة الضريبة؛

– وجود فائض حيث أن قيمة التسبيقات أكبر من قيمة الضريبة المفروضة، وبالتالي يتم خصم قيمة هذا الفائض من التسبيقات المقبلة.

ويكون دفع الرصيد الضريبي من طرف المكلف بالضريبة في أجل أقصاه يوم إيداع التصريح السنوي.

ثانيا– نظام الإقتطاع من المصدر: تتمثل المداخيل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات وللإقتطاع من المصدر فيما يلي:

– المداخيل المحققة من طرف الشركات الأجنبية؛

– مداخيل الأموال المنقولة؛

– إيرادات تأجير قاعات الحفلات والحفلات السوقية والسيرك.

1– الإقتطاع المطبق على مداخيل الشركات الأجنبية: يتم اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات من طرف المتعامل الإقتصادي الجزائري عند إجراء كل عملية دفع تتم لصالح الشركة الأجنبية.

يجب تسديد الإقتطاع قبل الواحد والعشرين (21) من الشهر الموالي للشهر الذي تم فيه الدفع ويكون الدفع لصندوق محصل الضرائب المختلفة الذي يتبع له مكان إنجاز العملية أو مكتب تمثيل الشركة أو المؤسسة الرئيسية للشركة الأجنبية العاملة في الجزائر.

2– الإقتطاع المطبق على مداخيل الأموال المنقولة: في هذه الحالة نميز بين إيرادات القيم المنقولة، إيرادات الديون والودائع والكفالات،

أ– إيرادات القيم المنقولة: يجب على المدينين الذين يقومون بتوزيع مداخيل القيم المنقولة بإجراء اقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة على أرباح الشركات يطبق على كل ما تم دفعه، حيث تسدد الضريبة إلى صندوق محصل الضرائب المختلفة الذي يتبعون له، وذلك خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي لشهر الدفع.

في حالة تحويل الأموال لصالح المستفيدين من إيرادات القيم المنقولة والتي يتواجد مقرهم الإجتماعي خارج الجزائر، فإنه يتعين على المؤسسات المصرفية التأكد مسبقا من أن الإلتزامات الجبائية المفروضة على المدين قد تم استفاؤها والإستجابة لها. كما يتعين عليهم على وجه الخصوص إرفاق ملفات التحويل بشهادة يسلمها لهم قابض الضرائب المختص إقليميا والتي تثبت تسديد قيمة الضرائب الخاصة بالإقتطاع من المصدر.

ب– إيرادات الديون والودائع والكفالات: يتعين على البنوك والشركات المالية وكذا المدينين الآخرين الذين يقومون بدفع فوائد بضرورة إجراء اقتطاع من المصدر بعنوان الضريبة على أرباح الشركات، حيث يتم تطبيق

الإقتطاع على القيمة الإجمالية للمبالغ المدفوعة خلال كل شهر، ويتم تسديد قيمة ضريبة الإقتطاع من المصدر خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي إلى قابض الضرائب الذي يتبع له مقر الشركة.

3- بالنسبة لتأجير قاعات الحفلات والحفلات السوقية والسيرك: قيمة الضريبة كما ذكرنا هي 15% محررة من الضريبة، حيث يتم تسديد قيمة الضريبة إلى قابض الضرائب المختص إقليميا وهذا خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تم خلاله قبض المبالغ.

المطلب الثالث: دفع الضريبة الجزافية الوحيدة

في إطار الضريبة الجزافية الوحيدة يوجد هنالك معدلين اثنين هما:

- 05% من رقم الأعمال بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع؛
- 12% من رقم الأعمال المحقق بالنسبة للأنشطة الأخرى.

أما بخصوص دفع الضريبة فيتاح أمام المكلف بالضريبة الجزافية الوحيدة الخيارات التالية لدفع ما عليه من ضريبة:

- إما دفع قيمة الضريبة بصفة كلية عند تاريخ إيداع التصريح التقديري برقم الأعمال خلال الفترة 01 إلى 30 جوان من كل سنة؛

- الدفع الجزئي للضريبة وذلك من خلال دفع ما قيمته 50% من قيمة الضريبة عند إيداع التصريح التقديري، أما النصف الباقي فيتم دفعه على دفعتين متساويتين (25%) لكل دفعة خلال الفترة من 01 إلى 15 سبتمبر للدفعة الأولى، ومن 01 إلى 15 ديسمبر للدفعة الثانية.

- أما بالنسبة للمكلفين الجدد فإنه يتعين عليهم اكتتاب التصريح (سلسة ج G12/12) وتسديد مبلغ الضريبة المقابل لرقم الأعمال المصرح به قبل تاريخ 31 ديسمبر من سنة بداية النشاط.

المطلب الرابع: دفع الرسم على النشاط المهني

كل شخص ممارس لمهنة تجارية أو غير تجارية أو شخص معنوي يكون ملزم باكتتاب تصريح شهري ودفع الرسم على النشاط المهني إلى قابض الضرائب المختص إقليميا خلال العشرون (20) يوما الأولى الموالية للشهر الذي تم خلاله تحقيق رقم الأعمال أو الإيرادات. ويمكن أن يختار المكلف بالرسم على النشاط المهني طريقة الدفع الشهري أو نظام الإقساط الوقتية.

فالدفع الشهري بمقتضاه يلتزم المكلف بدفع قيمة الرسم على النشاط المهني خلال العشرون يوما الأولى من الشهر الموالي للشهر الذي تم فيه تحقيق رقم الأعمال أو تحقق الإيرادات، وفي حالة التأخر فإنه يتم تطبيق

غرامات التأخير المنصوص عليها في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، والتي سوف نتطرق إليها في الفصل الرابع من هذه المطبوعة.

أما الطريقة الثانية والمتمثلة في النظام الإختياري للتصريح فمن خلالها يجوز للمؤسسات التي تمارس نشاطها منذ سنة على الأقل أن تقدم طلب باختيار نظام الأقساط الوقتية إلى رئيس المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات الجبائية بمركز الضرائب قبل الفاتح من أفريل من السنة، ويكون اختيار هذا النظام صالح لمجمل السنة المالية إلا إذا حصل تنازل أو توقف، كما يتم تمديده ضمنيا.

بموجب هذه الطريقة يكون الدفع إما بواقع (12/1) أو (4/1) لمبلغ الرسم الخاضع للضريبة في السنة الماضية، ويتم الدفع بناءا على جدول إشعاري يحمل عبارة (اختيار نظام التسبيقات على الحساب)، يتم تصفية وترصيد قيمة الرسم على النشاط المهني المفروضة على المكلف بعد خصم التسبيقات المدفوعة في أجل أقصاه 20 من شهر فيفري من السنة المقبلة.

المطلب الخامس: دفع الرسم على القيمة المضافة

يتاح أمام الخاضعين لنظام الرسم على القيمة المضافة مثلما هو الحال بخصوص الرسم على النشاط المهني إما الدفع من خلال النظام العام أو اختيار نظام التسبيقات على الحساب.

ففي حالة النظام العام (الدفع الشهري) يلتزم المكلف بدفع الضريبة خلال 20 يوما الموالية للشهر الذي تحققت فيه العمليات الخاضعة للضريبة ويمكن أن تتزامن عملية الدفع مع عملية القيام بالتصريح كما يمكن أن لا تكون العمليتان متزامنتان[1]، وإذا ما تجاوز المكلف المدة القانونية المسموحة له فيتعرض للغرامات المنصوص عليها في المادة 140 من قانون الرسوم على رقم الأعمال التي سوف نتطرق لها لاحقا في الفصل الرابع الذي نتناول فيه مختلف المخاطر الجبائية وتكلفتها.

كما يمكن للمكلف بالرسم على القيمة المضافة اللجوء إلى اختيار نظام التسبيقات على الحساب (نظام الأقساط الوقتية) إذا توفرت فيه الشروط التالية:

- توفر إقامة دائمة في الجزائر؛
- مدة ممارسة النشاط تكون على الأقل ستة (06) أشهر؛
- تقديم طلب اختيار نظام التسبيقات على الحساب وتوجيهه إلى رئيس المصلحة الرئيسية لتسيير الملفات بمركز الضرائب.

[1]- المادة 76 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

يجب على المكلف الذي اختار هذا النظام من خلال الرخصة التي يتم منحها من طرف إدارة الضرائب بناءا على طلب• يقدم من طرفه إلى المفتشية التي يتبع لها قبل الفاتح من شهر فيفري، ويلزم قانون الرسوم على رقم الأعمال المدينين الذين اختاروا هذا النمط بما يلي[1]:

– إيداع كل شهر تصريح (سلسلة ج 50/ G50) يبين فيه بوضوح النسبة الخاصة برقم الأعمال الخاضع للضريبة يساوي الجزء الثاني عشر (12/1) من رقم الأعمال المحقق خلال السنة الماضية مع خصم الرسم المحمل على العناصر المكونة لسعر العمليات الخاضعة للضريبة؛

– دفع الرسوم المطابقة بعد خصم الرسوم القابلة للإسترداد المذكورة في فواتير المشتريات أو الخدمات؛

– إيداع على أقصى تقدير يوم 20 ماي من كل سنة نسختين من التصريح يبين فيه رقم أعمال السنة السابقة من جهة، ودفع باقي الضريبة الناتجة عن المقارنة بين الحقوق المستحقة فعلا والأقساط المدفوعة، ففي حالة وجود مبلغ زايد يتم التعامل معه بإحدى الطرق:

* إما خصمه من الأقساط التي تستحق في وقت لاحق؛

* إرجاع هذه المبالغ إلى المدين بالضريبة إذا توقف خضوعه للضريبة.

المبحث الثالث: الإلتزامات المحاسبية

بعدما تطرقنا في المبحثين الأولين من هذا الفصل إلى الإلتزامات التصريحية والإلتزامات الخاصة بالدفع التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة، سوف نتناول في هذا المبحث الإلتزامات ذات الطابع المحاسبي التي يجب على المكلف سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا أن يلتزم بها.

المطلب الأول: الإلتزامات المحاسبية في إطار الضرائب المباشرة

الفرع الأول: مسك الدفاتر التجارية والوثائق الإثباتية

يفرض القانون الجبائي وكذا القانون التجاري الساري به العمل على المكلف بالضريبة أن يقوم بمسك الدفاتر التجارية وكذا مختلف الأوراق الإثباتية التي تتم مع الغير وفق شروط محددة في القانون التجاري وكذا القانوني الجبائي، والتي تم التطرق إليها في الفصل الأول من هذه المطبوعة عند تطرقنا إلى مصادر المعلومة الجبائية، وعلى هذا فلا داعي للعودة إليها.

• – يعتبر الطلب المقدم من طرف المدين بالضريبة بعد الموافقة عليه من طرف إدارة الضرائب صالحا لمدة سنة مالية كاملة، كما يجدد هذا الطلب ضمنيا من طرف الإدارة لصالح المدين بالضريبة ما لم يقدم المدين طلبا بخلاف ذلك.

[1] – وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2020، ص 56.

ومما يجب الإشارة إليه أن القانون الجبائي الجزائري يجبر المكلف بالضريبة أن يقوم بالدفاتر التجارية والوثائق المحاسبية وكذا الوثائق الثبوتية خاصة منها فواتير الشراء التي يمارس عليها حق المراقبة والإطلاع لمدة عشر (10) سنوات المنصوص عليها في المادة 12 من القانون التجاري، وهذا ابتداء من آخر تاريخ للكتابة فيما يخص الدفاتر وتاريخ تحريرها فيما يخص الوثائق الثبوتية.[1]

كما أن الدفاتر والأوراق والوثائق من كل نوع التي من شأنها أن تسمح بالتحقيق في الكشوف التي ترمي إلى ضمان التصحيح الجبائي والتي ليست خاضعة لأجل كبير للمحافظة عليها يجب وتحت طائلة العقوبات المنصوص عليها في المادة 62 من قانون الإجراءات الجبائية أن تحفظ في الكتب أو الوكالة أو الفرع حيث تم إعدادها، ،ا، تكون تحت تصرف أعوان التسجيل إلى غاية نهاية السنة الرابعة الموالية للسنة التي تم خلالها الدفع المطابق لقيمة الضرائب التي تتضمنها[2].

الفرع الثاني: مسك محاسبة منتظمة

إضافة إلى مسك الدفاتر التجارية فإن القانون الجبائي يفرض على المكلفين بالضريبة مسك محاسبة منتظمة وفق الآليات والإجراءات القانونية من أجل أن تكون هذه المحاسبة حجية للمكلف تجاه الغير، وعلى ذلك ينص قانون الإجراءات الجبائية على حجية المحاسبة التي تمسك من طرف المكلف وفق الشروط القانونية، حيث لا يمكن أن تكون مرفوضة إلا إذا أثبتت الإدارة الطابع غير المقنع لها عندما:

- يكون مسكها غير مطابق لأحكام القانون التجاري والنظام المحاسبي المالي وغيرها من التشريعات والتنظيمات المعمول بها؛
- تتضمن المحاسبة أخطاء وإغفالات أو معلومات غير صحيحة ومتكررة في عمليات مرتبطة بالعمليات المحاسبية[3].

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين الذين يحققون أرباحا مهنية فإنهم ملزمون بمسك محاسبة منتظمة وأن يقوموا بتقديمها عند كل طلب لأعوان الإدارة الجبائية طبقا للتنظيم الساري المفعول[4].

بالنسبة للأشخاص المعنوية التي تخضع للضريبة على أرباح الشركات فإن قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ينص على ما يلي:

[1]- المادة 64 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري لسنة 2020.
[2]- المادة 64 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري لسنة 2020.
[3]- المادة 43 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري لسنة 2020.
[4]- المادة 20 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

– يجب على الأشخاص المعنويين الذين يمارسون العديد من الأنشطة والتي تخضع لمعدلات مختلفة أن يمسكوا محاسبة منفصلة وخاصة بكل نشاط من أجل تحديد الأرباح الخاضعة لكل معدل، وفي حالة عدم احترام هذا الشرط فإنه يتم تطبيق معدل 26% كمعدل إخضاع[1].

– يجب أن تمسك المحاسبة طبقا للقوانين والأنظمة المعمول بها، وإذا كان مسك هذه المحاسبة بلغة أجنبية مقبولة فإنه يجب تقديم الترجمة لها مصادق عليها من طرف مترجم معتمد وذلك كلما طلبها مفتش الضرائب[2]

المطلب الثاني: الإلتزامات المحاسبية في إطار الرسم على القيمة المضافة

يلتزم المكلف الذي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة من الناحية المحاسبية بما يلي[3] :

– يجب على كل شخص معنوي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أن يمسك محاسبة تسمح له بتحديد رقم أعماله وفقا للتشريع والتنظيم المعمول به؛

– يجب على كل شخص طبيعي يقوم بعمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة ولا يمسك عادة محاسبة منتظمة تسمح بتحديد رقم أعماله كما هو محدد في القانون أن يمسك سجلات ذي صفحات مرقمة وموقع عليها من طرف مصلحة الضرائب التي يتبع لها مكان ممارية النشاط، حيث يقيّد فيه يوما بيوم دون بياض أو شطب مبلغ كل عملية من عملياته، مع التمييز عند الضرورة بين العمليات الخاضعة للضريبة وبين العمليات غير الخاضعة، وفي هذا الإطار يجب أن يشير كل تسجيل إلى تاريخ العملية والتسمية الموجزة للأشياء المباعة أو إلى العملية الخاضعة للضريبة، ناهيك عن ذكر شهر الشراء أو البيع أو كل ثمن أو مكافأة تم قبضها، ويتم إقفال مبلغ العمليات في السجل عند نهاية كل شهر؛

– يجب أن تعلل عمليات البيع أو العمليات المحققة بالإعفاء وكذا العمليات التي تمت وفق نظام الشراء بالإعفاء من الرسم على القيمة المضافة من خلال الشهادات التي يتم تحميل نموذجها إلكترونيا من طرف الخاضع للرسم على القيمة المضافة المستفيد من الإعفاء أو من شهادة الشراء بالإعفاء من الضريبة، وتسلم هذه الشهادة من طرف المستفيد إلى مورده أو لمصالح الجمارك أثناء القيام بعملية الشراء أو بتنفيذ العملية الخاضعة للضريبة؛

[1]– المادة 150 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[2]– المادة 152 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[3]– المواد من 65 إلى 71 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

– يجب على منظمي الحفلات الفنية المدينين بالرسم على القيمة المضافة أن يمسكوا بالنسبة لكل مؤسسة من مؤسساتهم سجلا خاصا مرقم وموقع عليه من طرف مصلحة وعاء الضريبة، يقيد فيه دون بياض أو شطب بعد كل حفلة أو عرض ما يلي:

* مبلغ الإيرادات المتعلقة بمداخيل الدخول إلى الحفل أو العرض، وعند الإقتضاء مبلغ الإيرادات المتعلقة بالمشروبات وبيع المواد الغذائية أو البضائع واللوازم والأشياء المصاحبة لتنظيم الحفلة أو العرض؛

* الإيرادات المقبوضة مقابل الإيجار وحجرة تغيير الملابس والبرامج.

يتم جمع مبلغ الإيرادات المقيدة في السجل كل يوم ويتم إقفال الحساب عند نهاية كل شهر.

– يتعين على الأشخاص الذين يقومون بشراء العقارات لأنفسهم بقصد إعادة بيعها أو العمليات التي يقوم بها الوسطاء من أجل بيع وشراء العقارات أو نشاط تجزئة الأراضي التي يقوم بها ملاك الأراضي لأجل بنائها وإعادة بيعها أو عمليات بناء العمارات ذات الإستعمال السكني والمهني والمنجزة في إطار نشاط الترقية العقارية بالإضافة إلى تقديم تصريح ضمن أجل شهر واحد اعتبارا من تاريخ مباشرتهم لهذه العمليات مسك دفترين ذي أعمدة غير خاضعين لحقوق الطابع يحدد شكلهما عن طريق التنظيم المعمول به، ويتم التقييد فيهما يوما بيوم دون بياض ولا قفز بين الأسطر وحسب ترتيب الأرقام كل الحوالات والوعود بالشراء ومختلف العقود الناقلة للملكية وبصفة عامة كل العقود المرتبطة بمهنتهم كوسيط أو بصفتهم كملاك للعقار، ويخصص أحد الدفترين لعمليات الوساطة والدفتر الثاني للمعليات المحققة بصفتهم ملاك لهذه العقارات.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال تناولنا لهذه الفصل والمعنون بالتسيير الجبائي للالتزامات الجبائية للمؤسسة يمكن القول أن هناك العديد من الإلتزامات التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة والتي تتمحور حول:

– التزامات تصريحية: أي أن يقوم المكلف بالضريبة أو المسير الجبائي في المؤسسة بإيداع التصريحات الجبائية المختلفة والمرتبطة بالمؤسسة إلى إدارة الضرائب في الآجال المحددة قانونا ووفق الإجراءات القانونية المنصوص عليها في التشريع الجبائي؛

– الإلتزامات الخاصة بدفع الضريبة في آجالها: بعد القيام بإيداع التصريحات الجبائية المختلفة التي تخص أنواع الضرائب المختلفة والمطبقة على المؤسسة حسب الحالة لابد وأن يتم دفع الضرائب وفق الطريقة القانونية وفي الآجال القانونية المحددة

– الإلتزامات المحاسبية: إضافة إلى الإلتزام بالتصريح ودفع الضريبة فإن القانون يشترط على المكلف بالضريبة مجموعة من الإلتزامات المحاسبية على غرار مسك الدفاتر التجارية بالنمط والأسلوب القانوني وكذا مختلف الوثائق المحاسبية والأوراق الثبوتية، كما يجبر القانون المكلفين بالضريبة على الإحتفاظ بهذه الأوراق والوثائق للمدة القانونية المعمول بها.

إن عملية التسيير الجبائي لإلتزامات المؤسسة تعد عملية دقيقة وحساسة جدا، حيث أن أي مخالفة للإجراءات والشروط بخصوص هذه الإلتزامات يكلف المؤسسة تكاليف جبائية تتمثل في العقوبات والغرامات التي تفرض على المؤسسة نتيجة المخالفات المرتكبة والتي سوف نتناولها في الفصل الرابع من هذه المطبوعة.

الفصل الثالث:

التسيير الجبائي للحوافز الجبائية

تمهيد الفصل:

إن الدول في إطار تطبيق سياستها الضريبية فإنها تحاول استخدام الضريبة من أجل تحقيق أهداف اقتصادية، ولعل من بين الأهداف الإقتصادية هي تحقيق نمو اقتصادي متوازن في البلاد، ولعل الشيء الذي يحقق هذا النمو هو الإستثمار الذي تسعى الدول إلى زيادته وتوسيعه.

والجدير بالذكر أنه من أحد الآليات التي تستخدمها الدولة للتأثير على توجيه الإستثمار وزيادته وتطويره هو استخدام العنصر الجبائي، حيث في هذا الإطار تقوم مختلف التشريعات بتقديم العديد من الحوافز الجبائية للإستثمار، هذه الحوافز تتعلق بتقديم إعفاءات أو تخفيضات أو أي طريقة أخرى من أجل مساعدة المستثمرين على إنجاح مشاريعهم الإستثمارية.

تسهر التشريعات الوطنية ومنها الجزائر على تقديم العديد من الحوافز الجبائية سواء تلك المتعلقة بمرحلة إنجاز المشروع الإستثماري أو بمرحلة دخول المشروع في الإستغلال، لكن هذه الحوافز الجبائية لا تمنح على طلاقة حالها بل تقيّد بالعديد من الشروط التي يجب على صاحب المشروع الإلتزام بها إذا ما أراد الإستفادة من هذه الحوافز الجبائية.

سوف نتناول هذا الفصل المعنون بالتسيير الجبائي للحوافز الجبائية من خلال المبحثين التاليين:

- **المبحث الأول: ماهية التحفيزات الجبائية؛**
- **المبحث الثاني: الحوافز الجبائية في الجزائر والتزامات المستفيد منها.**

المبحث الأول: ماهية التحفيزات الجبائية

في هذا المبحث سوف نتناول ماهية الحوافز الجبائية من خلال التطرق إلى مفهومها والخصائص المميزة لها بالإضافة إلى الهدف الذي تسعى إليه الدولة من خلال تقديمها لهذه الحوافز ونختم هذا المبحث بالتقسيمات العلمية للحوافز الجبائية.

المطلب الأول: مفهوم التحفيز الجبائي؛ خصائصه وأهدافه

سوف نتطرق إلى مفهوم التحفيز الضريبي لنشتق بعد ذلك المميزات (الخصائص) التي يتميز بها التحفيز الضريبي كعملية وسياسة، ثم نتطرق إلى الأهداف المراد تحقيقها بإتباع إجراء التحفيز الضريبي.

الفرع الأول: مفهوم التحفيز الجبائي

يتمثل مفهوم التحفيز الجبائي في أنه أسلوب خاص غير إجباري اختياري لسياسة اقتصادية موجه إلى أعوان اقتصاديين مستهدفين بهدف التأثير على سلوكاتهم وتوجيههم إلى الإستثمار في ميادين أو مناطق لم يفكروا في إقامة استثماراتهم فيها مقابل الإستفادة من امتيازات جبائية[1].

كما يمكن تعريف التحفيز الجبائي على أنه مزايا ضريبية تمنح من قبل المشرع الجبائي لصالح المستثمرين سواءً كانوا وطنيين أو أجانب من أجل إغراء أصحاب رؤوس الأموال على استثمار أموالهم داخل الوطن وفي مناطقه المختلفة[2].

فالسلطات الوطنية تقدم هذه الحوافز من أجل إغراء المستثمرين بإنجاز مشاريعهم الإستثمارية في المناطق المراد تنميتها داخل الوطن، هذا الإغراء يتمثل في إقناع المستثمرين بأن الحوافز الضريبية التي سوف يتحصلون عليها سوف تساعد على تحقيق معدلات أرباح أعلى مقارنة بحالة عدم الإستفادة من هذه الحوافز، فحوافز الإستثمار هي بمثابة الطعم الذي يلقيه الصياد من أجل إغراء ومحاولة منه الإمساك بالأسماك الكبيرة، فيستعمل ربما طعم ذو تكلفة كبيرة، ولكن الحصول على الصيد الوفير سوف يعوض عنه التكاليف المصروفة، فالدول تتنازل عن حقها وحصتها من الضرائب والرسوم من أجل تحقيق هدف توسيع الوعاء مستقبلا من أجل زيادة الحصيلة الضريبية وتحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية.

[1]- Syzane c : Nouvelles perspectives de la politique économique les mesures et incitation, Hachette, paris, 1980, p 18.

[2]- مرسي السيد الحجازي: النظم والقضايا الضريبية المعاصرة، إليكس لتكنولوجيا المعلومات، الإسكندرية، 2004، ص 277.

الفرع الثاني: خصائص التحفيز الجبائي

من خلال التعريفين المقدمين لسياسة التحفيز الجبائي يمكن أن تشتق خصائص تميز التحفيز الجبائي:

* **التحفيز الجبائي إجراء اختياري:** يعتبر التحفيز الجبائي إجراء اختياري لأن السلطات العامة تترك للمستثمرين حرية الإختيار بين الإستفادة من مزايا التحفيز الجبائي وإقامة مشاريعهم الإستثمارية، أو عدم إقامة هذه المشاريع وبالتالي عدم الإستفادة من المزايا الممنوحة في إطار التحفيز الجبائي، وحرية الإختيار لا يترتب عليها أي جزاء من الدولة على المستثمرين.

من خلال هذه الخاصية يتبين أنه يمكن للمكلف إذا رأى أن التحفيز الممنوح لا يخدم مصلحته بأن لا يستفيد منه لأن الكثير من الحوافز الجبائية مقترنة بطلب لابد أن يقدم من طرف المكلف بالضريبة وفق الشروط المنصوص عليها في القانون الجبائي، فمثلا الخضوع المشترك للزوجين للضريبة على الدخل الإجمالي يتيح تخفيض بما نسبته 10% من الدخل الخاضع للضريبة[1]، حيث أنه إذا أراد زوجين الخضوع المشترك للضريبة فيكون ذلك من خلال تقديم طلب للخضوع المشترك.

* **التحفيزات الجبائية مبنية على شرط واقف:** أي أن استفادة أي شخص سواء كان طبيعي أو معنوي من المزايا التحفيزية التي تضعها الدولة لا يكون إلا بتنفيذ هذا الشرط، فمثلا إذا أراد المكلف الإستفادة من التخفيض الضريبي للأرباح المعاد استثمارها والمقدر ب 30% فما عليه إلا التقيد بالشروط الموجودة في التشريع الجبائي والمتمثلة في[2]:

* وجوب إعادة استثمار الأرباح في الإستثمارات الإهتلاكية (المنقولات والعقارات) مع استثناء إعادة الإستثمار في السيارات السياحية التي لا تشكل للمؤسسة الأداة الرئيسية للنشاط، ومن أجل ذلك لابد على من يريد الإستفادة من هذا الإمتياز الإكتتاب بالإلتزام بإعادة الإستثمار في التصريح السنوي المقدم؛

– مسك المستفيد من هذا الإمتياز لمحاسبة منتظمة، ويجب تبيان في التصريح السنوي المقدم قيمة الأرباح التي يمكنها الإستفادة من هذا التخفيض، مع إلحاق قائمة الإستثمارات المحققة والإشارة إلى طبيعتها وتاريخ دخولها في الأصول وسعر تكلفتها؛

– إذا كان المستفيدون من هذا الإمتياز تنازلوا عن النشاط أو توقفوا على التشغيل خلال 05 سنوات ولم يتبع ذلك باستثمار فوري فإن عليهم دفع المبلغ المساوي لقيمة الضريبة المستفاد منها في إطار هذا الإمتياز لسنة الإستفادة منها، كما تطبق غرامات إضافية بنسبة 05%.

[1]– المادة 06 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[2]– المادة 21 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

* **التحفيز الجبائي إجراء هادف:** فالتحفيزات الجبائية الممنوحة من دولة معنية على شكل إعفاءات أو تخفيضات أو تسهيلات تهدف الدولة من وراءها التأثير على قرارات المستثمرين وتوجيهها، لأن الإستثمار يعد العملية الأساسية لتحقيق النمو الإقتصادي والتنمية الإقتصادية ويكون ذلك بتحفيز المستثمرين على إقامة المشاريع الإستثمارية في القطاعات والأنشطة والمناطق التي تسعى الدولة إلى ترقيتها وتنميتها وتطويرها، هذه خاصية تقودنا إلى خاصية أخرى وهي:

* **التحفيز الجبائي ذو مقاييس:** فاستفادة المستثمرين من الحوافز الجبائية المقدمة من طرف الدولة لا يكون إلا بالتقيد بشروط معينة تحددها الدولة، فمثلا إذا حددت الدولة أنواع النشاطات الإستثمارية والمناطق المقام فيها الإستثمار للاستفادة من عملية التحفيز الجبائي، فلا ينبغي للمستثمر أن يستفيد من هذه الحوافز إذا قام بالإستثمار في هذه الدولة خارج النشاطات والمناطق المحددة للإستفادة من الحوافز الجبائية.

وكمثال على ذلك ما تضمنه قانون الإستثمار الجزائري المؤرخ في 03 أوت 2016 من خلال تحديده لمفهوم الإستثمار الذي يستفيد من الحوافز الجبائية، أو ما تضمنه قانون الضرائب المباشرة من إعفاءات بخصوص المشاريع الإستثمارية المنجزة من طرف الشباب المستثمر المؤهل للإستفادة من إعانة الصندوق الوطني لتشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة وكذا الصندوق الوطني لتسيير القرض المصغر، كما سنرى ذلك لاحقا.

الفرع الثالث: أهداف التحفيز الجبائي

تبتغي أي دولة من خلال تبني عملية التحفيز الجبائي بلوغ جملة من الأهداف والتي يمكن بلورتها في النقاط التالية:

* تشجيع الإستثمار وزيادة عدد المشاريع الإستثمارية، إذ أن عملية التحفيز الجبائي تشجع على عملية التركيم الرأسمالي الناتج عن انخفاض العبء الجبائي؛

* دعم الواردات من المستلزمات الرأسمالية الضرورية لتجسيد عملية التنمية و الإستمرار فيها وذلك بإعفاء السلع الرأسمالية من الرسوم الجمركية أو عن طريق تخفيض معدلات هذه الرسوم عليها[1]؛

* زيادة تنافسية السلع الوطنية أمام السلع الأجنبية، حيث أن استفادة المشاريع الإستثمارية من الحوافز الجبائية سوف يجعل من أسعار السلع المصدرة قادرة على المنافسة في سوق التصدير؛

[1] – يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان: النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002، ص 60.

* توسيع الوعاء الضريبي، فالتحفيزات الجبائية تمنح عادة بغرض توسيع الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة في المستقبل، والذي يكون بقصد زيادة إيرادات الضرائب الموجهة إلى خزينة الدولة، ولكن هذا الهدف ينبغي أن لا يرجى تحقيقه في المدى القصير لأن المشاريع الإستثمارية عادة ما تحقق خسائر في السنوات الأولى من نشاطها؛

* توفير مناصب الشغل والتخفيف من حدة البطالة، ويكون ذلك عن طريق زيادة عدد المشاريع الإستثمارية الناتج عن التحفيز الجبائي لبدأ النشاط أو في حالة تقديم تحفيزات عن توظيف أكبر عدد ممكن من اليد العاملة؛

* تحقيق التوازن الجهوي بين المناطق المختلفة من خلال منح حوافز جبائية للمشاريع الإستثمارية التي تتم في المناطق النائية والمعزولة، أو تلك المناطق المراد ترقيتها، كما فعل المشرع الجزائري عند تشريع القوانين المتعلقة بترقية وتطوير الإستثمار الذي نتطرق إليه لاحقا في الفصل الرابع.

المطلب الثاني: أنماط التحفيزات الجبائية

تتفنن الدول في وضع أنماط التحفيزات الضريبية وتقدمها للمستثمر وعادة ما يكون تقديم هذه التحفيزات على فترات مختلفة من حياة المشروع فقد تكون هذه التحفيزات عند فترة التأسيس والإنشاء، كما قد يكون منح هذه التحفيزات في فترة تشغيل المشروع و تأخذ شكل تحفيزات ممنوحة عند القيام بعملية التصدير وهذا التقسيم• هو الذي سوف نتبناه في هذا المطلب.

الفرع الأول: التحفيزات الجبائية الممنوحة عند تأسيس وإنشاء المشروع الاستثماري

تعتبر هذه المرحلة هي المرحلة الأولى لبداية استفادة المشروع الإستثماري من الحوافز الجبائية وقد تأخذ هذه التحفيزات الأشكال التالية:

* تحفيزات جبائية في شكل إعفاءات أو تخفيضات في رسوم التسجيل والتأسيس فعادة ما نجد المستثمر يقدم طلبات للجهات المختصة وأوراق التأسيس للمشروع ويتم في كثير من الأحيان توثيق هذه الطلبات والوثائق وسداد العديد من الرسوم والدمغات وعليه في هذه المرحلة تقوم الدول بإعفاء المستثمر من سداد الرسوم والضرائب المتعلقة بتوثيق وتسجيل الطلبات والإجراءات اللازمة، وكذا الإعفاء من رسوم الشهر وعقود التأسيس والقرض[1].

وبعد مرحلة التأسيس تأتي مرحلة تجهيز المشاريع الإستثمارية بالمعدات والأدوات والوسائل اللازمة لبدأ عملية التشغيل وهناك تأخذ التحفيزات الجبائية الأشكال التالية[2]:

• هناك تقسيم آخر حيث تقسم التحفيزات الضريبية بموجبه إلى تحفيزات خاصة بالإستثمار وأخرى بالتشغيل، وثالثة بالتصدير.

[1]– المرسي السيد الحجازي: النظم والقضايا الضريبية المعاصرة، مرجع سبق ذكره، ص 258.

[2]– حامد عبد المجيد دراز: السياسات المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999، ص 233، 234.

* توفير قدر معقول من الرأس المال الإجتماعي بهدف التقليل من التكاليف المحملة للمستثمر، فكلما قل وانعدم وجود الأماكن اللائقة والمساحات المطلوبة لبناء المصانع والمكاتب وساءت وسائل النقل والمواصلات والخطوط السلكية واللاسلكية وتدهور مستوى الخدمات الأساسية وارتفع سعرها كالكهرباء والماء والصرف الصحي كلما زادت تكاليف المشروع الإستثماري مما ينعكس على إمكانية تحقيق خسائر في المستقبل، فعلى الدول أن تقوم بتوفير كل هذه المتطلبات وتخفيض أسعارها، ويعتبر هذا النوع عبارة عن تحفيزات قبلية للمشاريع الإستثمارية؛

* إعفاء الأصول الرأسمالية والمعدات والأدوات والتركيبات ووسائل النقل والمواد الأولية اللازمة لتجهيز المشروع الإستثماري وبدأ عملية التشغيل المستوردة من الضرائب الجمركية، كما يجب أن تمتد الإعفاءات الجمركية إلى كافة ما يستورده المشروع أثناء حياته من مستلزمات إنتاج ومواد وآلات وقطع غيار ووسائل نقل تتناسب مع طبيعة المشروع الإستثماري، فمنح الإعفاء من الضرائب الجمركية يشجع المستثمرين على استيراد أحدث الآلات ومتابعة التطورات التكنولوجية ومسايرة الجديد منها؛

* وكتحفيز غير مباشر يجب على الدولة أن تقوم بفرض ضرائب جمركية على الواردات من السلع والخدمات المماثلة لما ينتجه المشروع الإستثماري المقام في الدولة مما يجعل المنتوجات التي ينتجها المستثمر أقل تكلفة من تلك المستوردة وبالتالي تصريف الإنتاج وتدويره بالكيفية المطلوبة.

الفرع الثاني: التحفيزات الممنوحة عند فترة التشغيل

عند بداية تشغيل المشروع الإستثماري فإن الدول تقدم عدة حوافز جبائية بهدف تشجيع المستثمرين على الإستثمار في القطاعات الإنتاجية التي تكتسي أهمية بالغة في تحقيق التنمية الإقتصادية والإجتماعية، وتلجأ عادة إلى تنظيم وصياغة هذه الحوافز في قوانين محددة الشروط والمقاييس الواجب توفرها من أجل الإستفادة منها وعادة ما يأخذ التحفيز الجبائي في هذه الفترة الأشكال التالية:

- الإعفاءات الضريبية؛
- التخفيضات الضريبية؛
- نظام الإهتلاك المالي؛
- المعاملة الضريبية للخسائر.

أولا– الإعفاءات الضريبية:

أي إعفاء المشروع الإستثماري من دفع الضرائب المستحقة عليه لمدة غير محددة؛ أو لمدة محددة "إعفاءات دائمة"، أي أن المستثمر يتمتع بإجازة من التعامل مع مصلحة الضرائب ولذلك يسميها البعض بالإجازة الضريبية[1].

فالإعفاءات الضريبية الدائمة هي إسقاط لحق الدولة في تحصيل الضرائب من المكلف بها مادام سبب الإعفاء قائما[2]، أي تقيد المستثمر بالشروط الموضوعة من قبل الدولة للإستفادة من التحفيزات الجبائية، أما الإعفاءات المؤقتة فهي إسقاط حق الدولة من التزام المكلف بها لفترة محددة من حياة المشروع الإستثماري الذي تم إنشاؤه في مجال نشاط تهدف الدولة إلى ترقيته[3].

هذا وتختلف مدة وشروط الإعفاءات الضريبية من تشريع جبائي إلى آخر بل ومن مجال ونشاط اقتصادي إلى آخر داخل نفس الدولة الواحدة وفقا لاختلاف الظروف الإقتصادية والسياسية والإجتماعية لكل دولة، فبعض الدول تمنح الإعفاء الجبائي لمشروعات معينة تعتبرها مفيدة للإقتصاد الوطني والبعض الآخر يشترط طاقة إنتاجية معينة، أو حد معين لرؤوس الأموال المستثمرة كحد أدنى لمنح الإعفاء الجبائي[4].

والإعفاءات المؤقتة هي الشكل الغالب مقارنة بالإعفاءات الدائمة، ففي مصر مثلا فإن الإعفاءات المؤقتة تمنح لـ 24 نشاطا استثماريا منها الذي يتم في بناء المناطق الصناعية الجديدة والفنادق السياحية وإنشاء المناطق التكنولوجية، وتزداد مدة الإعفاءات إذا تمت النشاطات في المناطق النائية، وفي اليابان تمنح هذه الإعفاءات أساسا للصناعات الموجهة نحو التصدير وصناعة البتروكيماويات بغرض التطوير التكنولوجي لهدف حماية البيئة، وفي المغرب فإن الإعفاءات في قطاع السياحة من ضرائب الدخل والضرائب على الشركات تكون لمدة 05 سنوات وبعد هذه المدة يعفى 50% من الدخل من الضرائب[5]، أما في الجزائر فإن مجال الإعفاءات الضريبية ومدتها سوف نتطرق لها في المبحث الثاني من هذا الفصل.

---

[1]– حامد عبد المجيد: السياسات المالية، مرجع سبق ذكره، ص 245.

[2]- عبد الأمير شمس الدين: الضرائب أسسها وتطبيقاتها العلمية (دراسة مقارنة)، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت،1987، ص 125.

[3]- نفس المرجع، ص 126.

[4]- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب، العشماوي: النظم الضريبية، مدخل نظري تطبيقي، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، دون دار نشر، ص 80.

[5]- المرسي السيد حجازي: النظم والقضايا الضريبية المعاصرة، مرجع سبق ذكره، ص 288-289.

واستفادة المستثمر من الإعفاءات الجبائية قد يحقق له مزايا وينعكس إيجابيا على ما يلي[1]:

* زيادة العائد الصافي المتوقع أن يحصل عليه المستثمر؛

* تحقيق سيولة ذاتية للمستثمر تعادل مقدار الوفر الجبائي الذي لم يدفعه؛

* استفادة المشروع الإستثماري من الإعفاءات الجبائية قد يغير الهيكل التمويلي وبالتالي الإعتماد على التمويل الذاتي الذي توفره الإعفاءات الجبائية.

ثانيا– التخفيضات الضريبية: التخفيض الضريبي يقصد به ذلك الإنتقاص في المعدلات الضريبية المطبقة في الحالات العادية أو قد يعني التخفيض في الوعاء الضريبي، والمشرع الجبائي يضع بذلك تخفيضات على المعدلات الضريبية للمشاريع المستهدفة والتي لها أهمية اقتصادية واجتماعية بالنسبة للمجتمع ونجد الدكتور حامد عبد المجيد دراز يطلق عليها تسمية المعدلات التمييزية[2].

وتعني بذلك تصميم جداول المعدلات الضريبية التي تحتوي على عدد من المعدلات المرتبطة بنتائج محددة بعمليات المشروع، فيمكن أن ترتبط هذه المعدلات بعلاقة عكسية مع حجم المشروع؛ أي كلما زاد حجم المشروع كلما قلت المعدلات الضريبية المفروضة، أو مع الحجم المستخدم من العمالة؛ أي كلما كان المشروع الإستثماري يشغل أكبر عدد ممكن من اليد العاملة كلما كان هناك تخفيض أكبر في معدلات الضرائب، أو مع أحجام التصدير وقيمته أو مع نسبة الأهداف المحققة للتنمية الإقتصادية.

فقد تعلن الدولة أهداف التنمية الإقتصادية في جميع مجالات الإستثمار، وتقوم بإخضاع أرباح المشاريع الإستثمارية إلى المعدل السائد لضريبة الأرباح متى حققت هذه المشروعات نسبة محددة من الأهداف المرجوة ولتكن هذه النسبة 50% مثلا، بعد ذلك تبدأ الدولة بتطبيق التخفيضات الضريبية تدريجيا كلما اقتربت نتائج المشروع من أهداف الخطة الموضوعة؛

بالإضافة إلى ذلك من المجالات التي يثبت فيها نجاح استخدام المعدلات التمييزية هو المناطق الصناعية الحرة، فعندما تكون الدولة سوقا مناسبا لسلعة من السلع الصناعية وترغب في إنشاء منطقة صناعية حرة؛ فإنها تستطيع أن تجذب هذه الصناعات إلى المنطقة الحرة عن طريق استخدام المعدلات التمييزية في جانب الضرائب الجمركية.

[1]- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب، العشماوي: النظم الضريبية، مدخل نظري تطبيقي، مرجع سبق ذكره، ص 80.

[2] حامد عبد المجيد دراز: السياسات المالية، مرجع سبق ذكره، ص242.

وقد يرتبط التخفيض الضريبي بقيام المشروع الإستثماري بإنتاج منتج جديد، كما يمكن منحها في إطار شركات المساهمة والمنفتحة على السوق والتي يشترط أن تكون أوراقها متداولة في بورصة الأوراق المالية، وكل ذلك بغرض تغيير الشكل القانوني للشركات وجعلها شركات أكثر انفتاحا.

ثالثا– نظام الإهتلاك:

يمكن تعريف الإهتلاك على أنه الإثبات المحاسبي للنقص الحاصل في المعدات والأدوات من جراء الإستعمال أو بفعل عامل الزمن، ويؤثر نمط الإهتلاك المستخدم على قرارات الإستثمار وبالتالي معدل التركيم الرأسمالي، حيث يستخدم كحافز يحد من الآثار السلبية للضريبة[1].

فنمط الإهتلاك المستخدم يمكن أن يؤثر على مقدار الضريبة الذي يتحمله المستثمر وتوقيت دفع الضريبة، ويعتبر الإهتلاك المعجل أحد الأنواع التي يحبذها المستثمرون عند التطبيق.

فالإهتلاك المعجل كحافز ضريبي يعني كافة الطرق التي تؤدي إلى إهتلاك قيمة التكلفة التاريخية للأصول الرأسمالية خلال فترة زمنية أقل من فترة حياتها الإنتاجية المقررة قانونا[2].

ويؤكد حامد عبد المجيد دراز أن هذا النمط من الإهتلاك "الإهتلاك المعجل" قد أثبت بما لا يدع مجالا للشك تفوقه على كافة الحوافز الأخرى وقدرته الكبيرة على مضاعفة أحجام الإستثمارات في المجالات المرغوبة والتوقيت المناسب لتحقيق أهداف المجتمع[3].

رابعا– المعاملة الضريبية للخسائر:

إن نتيجة المشروع الإستثماري لا تخرج عن إحدى الحالتين:

الحالة الأولى: أن يحقق المشروع الإستثماري أرباحا؛

الحالة الثانية: أن يحقق المشروع الإستثماري خسائر وهي بيت القصيد هنا.

فعند تحقيق المشروع الإستثماري لخسارة يمكن أن تقوم الدولة بتقديم حافز ضريبي مهم وهو منح المستثمر فرصة ترحيل الخسائر المحققة إلى السنوات اللاحقة، وتختلف الفترة المطبقة على ترحيل الخسائر من دولة إلى أخرى حسب التوجهات المرغوب إحداثها، فمقدار هذه الفترة يعتبر أمرا هاما لزيادة فعالية هذا الحافز في جذب الإستثمار؛ فكلما اتسع نطاق هذه الفترة زاد الحافز لدى المستثمرين لزيادة حجم استثماراتهم طويلة الأجل والتي

[1]– سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي: النظم الضريبية مدخل نظري تطبيقي، مرجع سبق ذكره، ص 96.

[2]– نفس المرجع، ص 97.

[3]– حامد عبد المجيد دراز: السياسات المالية، مرجع سبق ذكره، ص 264.

تزداد فيها درجة المخاطرة، كما أن نجاح هذه الآلية يتوقف على الظروف الإقتصادية وغير الإقتصادية السائدة والمتوقعة، ورغم ذلك فإن لهذا النوع من التحفيز أثر سلبي حيث أنه قد يؤدي إلى تقاعس بعض المشروعات الإستثمارية عن الإهتمام بتحسين كفاءتها، كما قد يؤدي هذا الحافز بعض المشاريع إلى إظهار خسائر وهمية في دفاترها المحاسبية بغية التهرب من دفع الضريبة[1].

الفرع الثالث: التحفيزات الجبائية الخاصة بالتصدير

إن منح هذا النوع من التحفيز من شأنه أن يؤدي إلى تخفيف العبء الضريبي على ملاك المشاريع الإستثمارية والذين يقومون بالتصدير، هذا الإجراء من شأنه أن يمنح مكانة للمستثمرين في السوق الدولية نظرا لقدرة تنافسية السلع المصدرة، وهذه الميزة تكون نتيجة تخفيف العبء الضريبي مع الأخذ بعين الإعتبار توفر شروط المنافسة المتعلقة بالسلعة في حد ذاتها.

فيمكن للمشاريع التي تقوم بتصدير منتجاتها أن تستفيد من إعفاء ضريبي على دخلها الناتج عن عملية التصدير مع وضع بعض الشروط التي تخص السلعة في حد ذاتها، مثلا كأن تكون السلعة عبارة عن مواد مصنعة وليست عبارة عن مواد أولية، غير أن فعالية هذا النمط من التحفيز لا يكون ذو فعالية بالنسبة للمستثمر الأجنبي إلا في حالة كون الإعفاء الضريبي الممنوح لهؤلاء المستثمرين غير ملغى في البلدان الأصلية للمستثمرين الأجانب[2]، ففي حالة كون الضرائب الموضوعة للتحفيز لا وجود لها في الوطن الأم للمؤسسات الأجنبية فقد يؤدي ذلك إلى نقص الحافز على المخاطرة والإستثمار في البلدان الأخرى.

كما قد تمنح امتيازات جبائية في هذا الصدد وتكون متعلقة بالإعفاء من الحقوق الجمركية على الواردات من المواد الأولية والوسائل والتجهيزات التي تدخل مباشرة في إنتاج السلع والمنتجات الموجهة إلى التصدير، وهذا ما حذا به المشرع الجزائري من خلال إعفاء عملية التصدير من بعض الضرائب والرسوم.

كما قد تتعلق هذه التحفيزات بالضرائب على رقم الأعمال والرسم على القيمة المضافة، وتعتمد الدول على هذا النوع من التحفيز بغية زيادة قوة المشروعات الإستثمارية المقامة فيها على الإنتشار في الأسواق الخارجية " الإنتشار في حجم المبيعات" وتمتين القدرة على المنافسة.

[1]- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب العشماوي: النظم الضريبية مدخل تحليلي تطبيقي، مرجع سبق ذكره، ص 77، 78.

[2] محمد بن الجوزي: الإصلاحات الجبائية وانعكاساتها الاقتصادية والمالية في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 1998 ص 62.

المبحث الثاني: الحوافز الجبائية في الجزائر والتزامات المستفيد منها

بعدما تطرقنا في المبحث الأول من هذا الفصل إلى ماهية الحوافز الجبائية وخصائصها ومختلف تقسيماتها العلمية، سوف نتناول في هذا المبحث الحوافز الجبائية في التشريع الجزائري والإلتزامات المرافقة لها من خلال تناول مختلف الحوافز التي يتقيد منها المستثمر في إطار الوكالة الوطنية لترقية الإستثمار أو في إطار أجهزة الدعم للشباب المستثمر، وذلك من خلال المطلبين المواليين.

المطلب الأول: الحوافز الجبائية في ظل القانون المتعلق بترقية الإستثمار والإلتزامات المرافقة لها

جاء قانون الإستثمار لسنة 2016 بالعديد من الحوافز للمشاريع الإستثمارية، كما أنها تتنوع وتتوزع إلى العديد من الأنواع والتي سوف نتناولها في هذا المطلب.

الفرع الأول: الحوافز الجبائية في ظل قانون الإستثمار

جاء القانون رقم 09/16 المتعلق بترقية الإستثمار ليعوض أحكام الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001 والمتعلق بتطوير الاستثمار المعدّل والمتمم بالأمر رقم 06-08 المؤرخ في 15جويلية 2006 باستثناء أحكام المواد 06 و18 و22 منه،كما تلغي أحكام المادة 55 من القانون رقم 13-08 المؤرخ في 2013/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2014.

يهدف قانون رقم 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الاستثمار إلى تحديد النظام المطبق على الاستثمارات الوطنية والأجنبية المنجزة في النشاطات الاقتصادية لإنتاج السلع والخدمات[1].

يقصد بالاستثمار في مفهوم هذا القانون للإستفادة من الحوافز الجبائية كل ما يلي[2]:

- اقتناء أصول تندرج في إطار استحداث نشاطات جديدة وتوسيع قدرات الإنتاج أو إعادة التأهيل؛
- المساهمة في رأس مال الشركة.

من خلال المادة 02 من القانون رقم 09/16 المتعلق بترقية الإستثمار نلاحظ أنه تم استثناء اقتناء الأصول في إطار إعادة الهيكلة وكل ماله علاقة باستعادة النشاطات في إطار الخوصصة بعدما كانت تستفيد من الحوافز الجبائية في ظل الأمر رقم 01-03 المتعلق بتطوير الاستثمار[3].

في ظل القانون الجديد لترقية الإستثمار تم تقسيم الحوافز الجبائية إلى:

---

[1] – المادة 01 من القانون رقم 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار.

[2] – المادة 02 من القانون رقم 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار.

[3] – المادتين 01 و 02 من الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001، المتعلق بتطوير الإستثمار.

– المزايا المشتركة لكل الإستثمارات القابلة للإستفادة من الحوافز؛

– المزايا الإضافية لفائدة النشاطات ذات الإمتياز والمنشئة لمناصب الشغل؛

– المزايا الإستثنائية لفائدة الإستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد.

مما يلاحظ أن القانون رقم 09/16 المتعلق بترقية الإستثمار لم يفصل الحوافز الجبائية المقدمة في إطار النظام العام والنظام الإستثنائي كما كان معمولا به في ظل الأمر 03/01 المتعلق بتطوير الإستثمار.

أولا– المزايا الجبائية المشتركة لكل الاستثمارات القابلة للاستفادة

بخصوص المزايا المشتركة الممنوحة لكل الإستثمارات فإنه يتم منح الحوافز الجبائية بعنوان مرحلتي الإنجاز والإستغلال[1] وفق ما هو مبين أدناه.

1– الحوافز الجبائية في مرحلة الإنجاز: بعنوان الإنجاز وبخصوص المزايا المشتركة الممنوحة لكل الإستثمارات بشرط إنجازها في الآجال المتفق عليها بين المستثمر والوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار فإن الإستثمارات تستفيد من الحوافز التالية:

– الإعفاء من الحقوق الجمركية بخصوص السلع المستوردة والتي تدخل بصفة مباشرة في إنجاز الاستثمار؛

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص السلع والخدمات المستوردة أو المحلية والتي تدخل بصفة مباشرة في إنجاز الاستثمار؛

– الإعفاء من دفع حق نقل الملكية بعوض والرسم على الإشهار العقاري عن المقتنيات العقارية التي تتم في إطار هذا الإستثمار؛

– الإعفاء من حقوق التسجيل والرسم على الإشهار العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية المتضمنة حق الإمتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية الموجهة لإنجاز الإستثمار، وتطبق هذه المزايا على المدة الدنيا لحق الإمتياز الممنوح؛

– تخفيض ما نسبته 90% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية المحددة من طرف مصالح أملاك الدولة خلال مدة إنجاز الاستثمار؛

– الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من الرسم العقاري على الملكيات العقارية التي تدخل في إطار الاستثمار وذلك ابتداءً من تاريخ الاقتناء؛

– الإعفاء من حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات والزيادات في رأس المال.

[1]– المادة 12 من القانون رقم 16–09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار.

2- الحوافز الجبائية في مرحلة الإستغلال: بعد الإنتهاء من إنجاز المشروع الإستثماري ودخوله حيز الإستغلال وبناء على محضر تعده المصالح الجبائية بطلب من المستثمر ولمدة ثلاث (03) سنوات فإنه تستفيد الإستثمارات المنجزة من الحوافز الجبائية التالية:

- الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛
- الإعفاء من الرسم على النشاط المهني؛
- تخفيض بنسبة 50% من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية والتي تحددها مصالح أملاك الدولة.

إضافة إلى هذه الإمتيازات فإن الإستثمارات المنجزة في المناطق التابعة لمناطق الجنوب والهضاب العليا أو كل منطقة أخرى تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من طرف الدولة بعنوان الإنجاز والإستغلال من المزايا الجبائية التالية[1]:

1- بعنوان مرحلة الإنجاز الإستثمار: زيادة على الإمتيازات المشتركة المذكورة سابقا الخاصة بكل الاستثمارات القابلة للاستفادة بعنوان مرحلة الإنجاز تستفيد الاستثمارات المنجزة في هذه المناطق من امتيازات إضافية على النحو التالي:

- تتكفل الدولة كليا أو جزئيا بتكاليف الأشغال المتعلقة بالمنشآت الضرورية لإنجاز الاستثمار وذلك بعد تقييمها من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار؛
- التخفيض من مبلغ الإتاوة الإيجارية السنوية التي تحددها مصالح أملاك الدولة وذلك بعنوان منح الأراضي عن طريق الإمتياز من أجل إنجاز مشاريع استثمارية:

* بالدينار الرمزي للمتر المربع خلال مدة عشر (10) سنوات وترتفع بعد هذه المدة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في مناطق الهضاب العليا وكذا المناطق الأخرى التي تتطلب تنميتها مساهمة خاصة من طرف الدولة؛

* بالدينار الرمزي للمتر المربع لفترة خمسة عشر (15) سنة وترتفع بعد هذه الفترة إلى 50% من مبلغ إتاوة أملاك الدولة بالنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة في ولايات الجنوب.

2- بعنوان مرحلة الاستغلال: في هذه المرحلة فإن هذه الاستثمارات تستفيد مما يأتي:

- الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من الضريبة على أرباح الشركات؛
- الإعفاء لمدة عشر (10) سنوات من الرسم على النشاط المهني.

[1]- المادة 13 من القانون رقم 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار.

ملاحظة: تنص المادة 14 من القانون 09/16 المتعلق بترقية الإستثمار على أنه يخضع منح المزايا لفائدة الاستثمارات التي يفوق أو يساوي مبلغها خمسة ملايير دينار جزائري (5.000.000.000 دج) للموافقة المسبقة للمجلس الوطني للاستثمار المنصوص عليه في المادة 18 من الأمر 03/01 المتعلق بتطوير الإستثمار المعدل والمتمم.

ثانيا– الحوافز الضريبية الإضافية لفائدة النشاطات ذات الإمتياز أو المنشئة لمناصب الشغل

في هذا الإطار فإنه يتم منح الحوافز الجبائية التالية للنشاطات ذات الإمتياز أو تلك المنشئة لمناصب الشغل[1]:

– إن القانون 09/16 المتعلق بترقية الإستثمار ينص صراحة في المادة 15 منه على أنه لا تلغى التحفيزات الجبائية والمالية المنشأة بموجب التشريع المعمول به لفائدة النشاطات السياحية، الصناعية و الفلاحية وفي حال وجود تحفيزات في إطار قانون الاستثمار والقوانين الخاصة بكل قطاع فإن هذا الاستثمار يستفيد من التحفيز الأفضل؛

– ترفع مدة المزايا الممنوحة في مرحلة الاستغلال لفائدة الاستثمارات المنجزة ماعدا تلك المذكورة في المادة 13• من ثلاثة (03) إلى خمس (05) سنوات عندما تنشئ هذه الإستثمارات أكثر من 100 منصب شغل دائم خلال الفترة الممتدة من تاريخ تسجيل الإستثمار إلى نهاية السنة الأولى من مرحلة الإستغلال على الأكثر.

ثالثا– الحوافز الجبائية الاستثنائية لفائدة الاستثمارات ذات الأهمية الخاصة للاقتصاد الوطني

تستفيد الإستثمارات التي تشكل أهمية خاصة بالنسبة للإقتصاد الوطني والمعدة على أساس اتفاقية متفاوض عليها بين المستثمر والوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار والتي تتصرف باسم الدولة وبعد موافقة المجلس الوطني للإستثمار من المزايا التالية[2]:

– تمديد مدة مزايا الاستغلال الممنوحة لكل الإستثمارات والمذكورة سابقا لمدة قد تصل إلى عشر (10) سنوات؛

[1]– المادتين 15 و 16 من القانون رقم 16–09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الاستثمار.

•– تنص المادة 13 من القانون 09/16 المتعلق بترقية الإستثمار على ما يلي: الاستثمارات المستثناة من رفع مدة الإمتيازات حسب هذه المادة في الفقرة الأولى منها هي الاستثمارات المنجزة في المناطق المحددة قائمتها عن طريق التنظيم والتابعة لمناطق الجنوب والهضاب العليا وكذا كل استثمار في منطقة أخرى تتطلب تنميتها تهيئة خاصة من قبل الدولة، لأنها تستفيد من حوافز ضريبية أخرى ذكرناها سابقا حسب نفس المادة في الفقرة الثانية.

[2]– المادة 18 من القانون رقم 16–09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار.

– منح إعفاء أو تخفيض طبقا للتشريع المعمول به للحقوق الجمركية والجبائية والرسوم وغيرها من الاقتطاعات الأخرى ذات الطابع الجبائي و الإعانات أو المساعدات أو الدعم المالي و كل التسهيلات وذلك حسب المدة المتفق عليها؛

– يؤهل المجلس الوطني للاستثمار لمنح إعفاءات أو تخفيضات للحقوق أو الضرائب أو الرسوم بما في ذلك الرسم على القيمة المضافة المطبق على أسعار السلع التي تدخل في إطار الأنشطة الصناعية الناشئة وذلك لمدة لا تتجاوز (05) خمس سنوات ؛

– تستفيد هذه الاستثمارات من نظام الشراء بالإعفاء من الرسوم للمواد والمكونات التي تدخل في إنتاج السلع المستفيدة من الرسم على القيمة المضافة؛

– الإمتيازات المحددة أعلاه بعنوان الإنجاز تكون مقررة بعد موافقة المجلس الوطني للاستثمار محل تحويل للمتعاقدين مع المستثمر المستفيد والمكلفين بإنجاز هذا الاستثمار لحساب هذا الأخير.

إن حصول الإستثمارات ذات الأهمية بالنسبة للإقتصاد لا يقصيها من الإستفادة من الحوافز المشتركة الممنوحة لكل الإستثمارات أو حتى تلك الممنوحة لفائدة النشاطات ذات الإمتياز أو المنشئة لمناصب الشغل، وهذا ما نصت عليه المادة 19 من القانون رقم 09/16 المتعلق بترقية الإستثمار.

الفرع الثاني: الإلتزامات الجبائية للإستفادة من حوافز الإستثمار

من أجل أن يستفيد المستثمر أو المكلف بالضريبة من الحوافز الجبائية التي تناولناها أعلاه لابد له من الوفاء بالإلتزامات الجبائية تجاه الإدارة الجبائية، وفي حالة الإخلال بهذه الإلتزامات فإن المستثمر أو المكلف بالضريبة يفقد حقه في الإستفادة من هذه الحوافز، وتتمثل جملة الإلتزامات فيما يلي:

– ضرورة تسجيل الإستثمار المزمع إنجازه من أجل الإستفادة من الحوافز الجبائية التي تمنحها الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار، حيث يعتبر تسجيل الإستثمار الإجراء الذي يعبر من خلاله المستثمر عن إرادته في إنجاز المشروع الإستثماري، وتسجيل الإستثمار يعتبر شرطا ضروريا من أجل الإستفادة من الحوافز الجبائية بعنوان الإنجاز التي يتضمنها القانون رقم 09/16 المتعلق بتطوير الإستثمار، ويتجسد هذا التسجيل من خلال شهادة تمنح للمستثمر[1]، وبمجرد تسجيل الإستثمار ومنحه شهادة التسجيل فإنه يخول للمستثمر وبقوة القانون ومن دون أي

[1]– المواد من 02 إلى 05 من المرسوم التنفيذي رقم 102/17، المؤرخ في 05 مارس 2017، الذي يحدد كيفيات تسجيل الإستثمارات وكذا شكل ونتائج الشهادة المتعلقة به.

إجراءات أخرى الإستفادة من المزايا الجبائية الممنوحة بعنوان الإنجاز بشرط أن لا يكون منح هذه الحوافز مقرون بالموافقة المسبقة للمجلس الوطني للإستثمار[1].

– إجبارية تقديم طلب إعداد محضر معاينة الشروع في مرحلة الإستغلال والذي يعد إجراء ملزم وإجباري للمستثمر من أجل الإستفادة من الحوافز الجبائية بعنوان الإستغلال، حيث يتجسد ذلك من خلال محضر يثبت أن المستثمر قد أوفى بالتزاماته في مجال اقتناء السلع والخدمات بمستوى يسمح بممارسة النشاط موضوع الإستثمار المسجل لدى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار طبقا لشهادة التسجيل[2].

تعد معاينة الشروع في الإستغلال في شكل محضر مطابق للنموذج الموجود في الصفحة 07 من الجريدة الرسمية رقم 31 الصادرة في 12 ماي 2019، وذلك بعد الزيارة الميدانية من طرف الأشخاص المؤهلين التابعين لمركز تسيير المزايا للشباك الوحيد اللامركزي الذي يتبع له الإستثمار، ويعد هذا المحضر ويسلم في أجل لا يتجاوز ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ إيداع الطلب من طرف المستثمر حسب النموذج الموجود في الصفحة 10 من الجريدة الرسمية رقم 31 الصادرة في 12 ماي 2019، ويقدم طلب إعداد معاينة الشروع في مرحلة الإستغلال من طرف المستثمر إلى مركز تسيير المزايا الذي يتبع له[3].

يجب أن يرفق طلب إعداد محضر معاينة الشروع في مرحلة الإستغلال بالوثائق التالية[4]:

* كشف اقتناء السلع والخدمات يبين تاريخ وأرقام الفواتير والتصاريح الجمركية في حالة الإستيراد، ومراجع شهادات الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة إذا ما كان عملية الشراء تمت من السوق المحلية؛

* قائمة الأجهزة والخدمات المقتناة مؤشر عليها من طرف المستثمر ويتم التفرقة فيها بوضوح بين السلع والخدمات المقتناة باحتساب كل الرسوم الواردة في قائمة السلع والخدمات المستفيدة من المزايا الجبائية، وبين تلك غير الواردة في هذه القائمة؛

* موافقة المصالح التقنية المعنية بالإستثمارات المتعلقة بتلك الأنشطة الخاضعة للتنظيمات الخاصة على غرار تلك التي تحتاج الموافقة المسبقة للمجلس الوطني للإستثمار.

[1]– المواد 13 و 14 من المرسوم التنفيذي رقم 102/17، المؤرخ في 05 مارس 2017، الذي يحدد كيفيات تسجيل الإستثمارات وكذا شكل ونتائج الشهادة المتعلقة به.

[2]– المادة 02 من المرسوم التنفيذي رقم 149/09 المؤرخ في 29 أفريل 2019، المتعلق بمعاينة الشروع في مرحلة الإستغلال للإستثمارات.

[3]– المادة 03 من المرسوم التنفيذي رقم 149/09 المؤرخ في 29 أفريل 2019، المتعلق بمعاينة الشروع في مرحلة الإستغلال للإستثمارات.

[4]– المادة 05 من المرسوم التنفيذي رقم 149/09 المؤرخ في 29 أفريل 2019، المتعلق بمعاينة الشروع في مرحلة الإستغلال للإستثمارات.

– بالنسبة للحوافز الجبائية الممنوحة للإستثمارات المنشئة لمناصب الشغل، فإنه يلتزم المستثمر باحترام الإلتزامات القانونية في هذا الشأن، حيث يجب أن تكون مناصب الشغل المحدثة مباشرة ودائمة وتسوفي الشروط التالية[1]:

* يجب أن يكون العمال منخرطون في التأمينات الإجتماعية؛

* يجب أن يتم توظيف المستخدمين عن طريق الوكالة الوطنية للتشغيل أو هيئات التوظيف الخاصة المعتمدة من طرف الدولة؛

* ضرورة قيام المستثمر بالتصريح وتسديد اشتراكاته لدى هيئة التأمينات الإجتماعية التابع لها إقليميا؛

* يشترط لإحتفاظ المستثمر باستفادته من الإعفاءات لمدة 05 سنوات محافظته على عدد مناصب الشغل (100 منصب شغل) على الأقل طوال مدة الإعفاء.

– يجب أن لا يكون الإستثمار في النشاطات المستثناة من الإستفادة من الحوافز الجبائية المقررة في قانون الإستثمار، كما يجب أن يكون المستثمر يملك سجل تجاري، وأن يكون خضوعه للضريبة وفق نظام الربح الحقيقي، وإذا لم تتوفر هذه الشروط فلا يمكن للمستثمر الإستفادة من الحوافز الجبائية[2].

– إذا كان المشروع الإستثماري المنجز في شكل توسع في المشروع أو إعادة هيكلة فإنه لا يتم الإستفادة من الحوافز الجبائية التي يوفرها قانون الإستثمار إلا إذا كان مبلغها يساوي أو يفوق[3]:

* 25% من مجموع الإستثمارات الإجمالية الواردة في الميزانية الأخيرة عندما تكون هذه الإستثمارات أقل أو تساوي 100.000.000 دج؛

* 15% من مجموع الإستثمارات الإجمالية الواردة في الميزانية الأخيرة عندما تفوق هذه الإستثمارات 100.000.000 دج وتقل عن 1.000.000.000 دج دون أن يكون مبلغها أقل من 25.000.000 دج؛

* 10% من مجموع الإستثمارات الإجمالية الواردة في الميزانية الأخيرة عندما تفوق هذه الإستثمارات مبلغ 1.000.000.000 دج دون أن يكون مبلغها أقل من 150.000.000 دج.

---

[1]– المواد 04 و 06 و 08 من المرسوم التنفيذي رقم 105/17 المؤرخ في 05 مارس 2017، المحدد كيفيات تطبيق المزايا الإضافية للإستغلال الممنوحة للإستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل.

[2]– المادة 03 من مرسوم تنفيذي رقم 101/17 المؤرخ في 05 مارس 2017، المحدد للقوائم السلبية والمبالغ الدنيا للإستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الإستثمارات.

[3]– المادة 15 من مرسوم تنفيذي رقم 101/17 المؤرخ في 05 مارس 2017، المحدد للقوائم السلبية والمبالغ الدنيا للإستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الإستثمارات.

– وجوب إيداع من طرف المستثمر كشفا سنويا عن تقدم مشروعه الإستثماري مزودا بالمعلومات ومؤشرا عليه من طرف المصالح الجبائية على وثيقة تسلمها له الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار حسب النموذج المحدد في الصفحة 41 من الجريدة الرسمية رقم 41 المؤرخة في 08 مارس 2017 خلال أجل أقصاه شهرا واحدا ابتداء من تاريخ التأشير عليه من طرف المصالح الجبائية، وبالموازاة مع ذلك يجب أن يودع هذا الكشف السنوي من طرف المستثمر كذلك لدى المصالح الجبائية لمكان الموطن الضريبي في نفس الوقت وفي حدود الآجال المحددة لإيداع التصريحات الجبائية السنوية حسب نوع الضريبة المفروضة[1].

– وجوب إعادة استثمار 30% من حصة الإمتيازات المتحصل عليها سواء كانت في شكل إعفاءات أو تخفيضات من الضريبة على أرباح الشركات أو الرسم على النشاط المهني الممنوح من الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار في إطار الإستفادة من الحوافز الجبائية التي يتيحها قانون الإستثمار خلال مرحلة الإستغلال في أجل أربع (04) سنوات ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية التي تخضع نتائجها للنظام التفضيلي، ويجب أن تتم إعادة الإستثمار بعنوان كل سنة مالية، وفي حالة تراكم السنوات المالية تحسب الآجال ابتداء من تاريخ اختتام السنة المالية الأولى[2].

المطلب الثاني: الحوافز الجبائية التي تمنح في إطار أجهزة الدعم والإلتزامات المصاحبة لها

إضافة إلى الحوافز الجبائية التي تم التطرق إليها أعلاه والتي تمنح للمشاريع الإستثمارية المبرمة مع الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار، هناك حوافز جبائية أخرى تمنح لصغار المستثمرين في إطار:

- الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب ANSEJ؛
- الصندوق الوطني لتأمين على البطالة CNAC؛
- الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر ANGEM.

هذه الأجهزة الثلاثة تمنح لصغار المستثمرين والمؤهلين للإستفادة من مشاريع في إطار إحدى هذه الأجهزة حوافز جبائية بعنوان إنجاز المشاريع الإستثمارية وكذلك بعنوان الإستغلال.

الفرع الأول: الحوافز الجبائية الممنوحة من طرف أجهزة المساعدة للمشاريع الإستثمارية

[1]– المادتين 05 و 06 من المرسوم التنفيذي رقم 104/17 المؤرخ في 05 مارس 2017 المتعلق بمتابعة الإستثمارات والعقوبات المطبقة في حالة عدم احترام الإلتزامات والواجبات المكتتبة.

[2]– المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

تمنح الأجهزة المذكورة أعلاه حوافز جبائية لأصحاب المشاريع الإستثمارية الصغيرة التي لا تأهل للإستفادة من الحوافز الجبائية التي تقدمها الوكالة الوطنية لترقية الإستثمار، وتنقسم هذه الحوافز إلى حوافز بعنوان إنجاز المشروع الإستثماري وأخرى مرتبطة بالإستغلال، إضافة إلى حوافز تقدم بعد انتهاء فترة الإعفاء بعنوان الإستغلال.

أولا– الحوافز الجبائية الممنوحة من طرف أجهزة المساعدة للمشاريع الإستثمارية بعنوان الإنجاز

تستفيد المشاريع الإستثمارية المنجزة من طرف الشباب المؤهل للإستفادة من إعانة إحدى هذه الأجهزة من المزايا التالية[1]:

– الإعفاء من حقوق نقل الملكية المنصوص عليها في المادة 252 من قانون التسجيل بخصوص الإقتناءات العقارية المحققة من طرف الشباب المستثمر المستفيد من إعانة الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب أو الصندوق الوطني للتأمين على البطالة أو الصندوق الوطني للقرض المصغر؛

– الإعفاء من جميع حقوق التسجيل فيما يخص العقود التأسيسية للشركات المنشأة من طرف الشباب المستثمر المؤهل للإستفادة من إعانة إحدى هذه الأجهزة؛

– الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بالنسبة للإقتناءات الخاصة بالسلع والخدمات المنتجة محليا والتي تدخل مباشرة في إنجاز استثمار إنشاء أو تمديد نشاط، كما يمكن للسيارات السياحية أن تستفيد من هذا الإمتياز إذا كانت تعتبر وسيلة أساسية للنشاط الإستثماري؛

– تطبيق نسبة 05% على الحقوق الجمركية بالنسبة للتجهيزات المستوردة والتي تدخل مباشرة في إنجاز استثمار إنشاء أو تمديد النشاط، مع استثناء السيارات السياحية للإستفادة من هذا الإمتياز إلا إذا كانت تمثل وسيلة ضرورية للنشاط الإستثماري.

ثانيا– الحوافز الجبائية الممنوحة من طرف أجهزة المساعدة للمشاريع الإستثمارية بعنوان الإستغلال

عند دخول مرحلة استغلال النشاط للمشاريع الإستثمارية للشباب المؤهل للإستفادة من إعانة إحدى هذه الأجهزة تقدم الحوافز التالية[2]:

[1]– وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: التدابير المتعلقة بالمزايا الجبائية لجهاز الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب وجهاز الصندوق الوطني للتأمين على البطالة وجهاز الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر منشورة على الموقع:
https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/vos-avantages-fiscaux-ar/ تاريخ الإطلاع عليه 20 نوفمبر 2020.

[2]– وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: التدابير المتعلقة بالمزايا الجبائية لجهاز الوكالة الوطنية لتشغيل الشباب وجهاز الصندوق الوطني للتأمين على البطالة وجهاز الوكالة الوطنية لتسيير القرض المصغر منشورة على الموقع:
https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/vos-avantages-fiscaux-ar/ ، مرجع سبق ذكره.

– الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات لمدة 03 سنوات ابتداء من تاريخ بداية الإستغلال؛

– إذا كانت هذه النشاطات منجزة في مناطق يجب ترقيتها والمحددة عن طريق التنظيم تحدد مدة الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات والضريبة على الدخل الإجمالي بستة (06) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الإستغلال؛

– ترفع مدة الإعفاء إلى عشر (10) سنوات من الضرائب المذكورة أعلاه إذا كانت هذه النشاطات ممارسة في المناطق التي تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب؛

– تمدد فترة الإعفاء من ذات الضرائب بسنتين (02 سنة) عندما يلتزم المستثمرون بتوظيف ثلاثة (03) عمال لمدة غير محددة على الأقل؛

– الإعفاء من الرسم على النشاط المهني لمدة 03 سنوات بدءا من انطلاق النشاط وعندما تنجز هذه المشاريع في مناطق يجب ترقيتها وتمدد فترة الإعفاء من ذات الضريبة إلى 06 سنوات إذا أنجزت في مناطق يجب ترقيتها وإلى 10 سنوات بالنسبة لتلك المشاريع المنجزة في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الخاص بتطوير مناطق الجنوب

– الإعفاء من الرسم العقاري على الملكيات المبنية والبنايات التي تقام فيها هذه النشاطات لمدة ثلاث (03) سنوات بدءا من تاريخ الإنجاز، تمدد هذه الفترة إلى ست (06) سنوات عندما تتواجد البنايات وامتدادات البنايات في مناطق يجب ترقيتها و كذلك بالنسبة لتلك المتواجدة في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الخاص بتطوير الهضاب العليا، وترفع إلى عشر (10) سنوات عندما تتواجد البنايات و امتدادات البنايات في مناطق تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب.

ثالثا– الحوافز الممنوحة بعد الإنتهاء فترة الإعفاء المقررة بعنوان الإستغلال

بعد انتهاء فترة منح الإعفاءات بعنوان الإستغلال ومن أجل تحفيز صغار المستثمرين فإن المشاريع الإستثمارية المنجزة من طرف الشباب المؤهل للإستفادة من إعانة إحدى الأجهزة المذكورة أعلاه يتم منح لهم تخفيض من الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والرسم على النشاط المهني حسب الحالة وذلك خلال السنوات الثلاثة (03) الأولى لبداية الإخضاع الضريبي وذلك كما يلي[1]:

- في السنة الأولى تخفيض قدره 70% من الضرائب المبينة أعلاه؛
- في السنة الثانية تخفيض قدره 50% من الضرائب المبينة أعلاه؛

[1]– القانون رقم 11/11 المؤرخ في 18 جويلية 2011، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011، المادة 13 منه.

- في السنة الثالثة تخفيض قدره 25% من الضرائب المبينة أعلاه.

الفرع الثاني: التزامات المستثمر المستفيد من الحوافز الجبائية لهذه الأجهزة

إن المستثمر الذي يستفيد من الحوافز الجبائية التي توفرها أجهزة دعم الإستثمار المتناولة أعلاه ومن غير الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار، لابد وأن يلتزم بما يلي:

- عدم قيامه بشراء التجهيزات أو المعدات المحولة أو تلك المستخدمة، حيث يجب عليه اقتناء تجهيزات جديدة من أجل استفادته من الحوافز التي تقدمها هذه الأجهزة؛

- ضرورة السماح لأعوان الإدارة الجبائية بمعاينة العتاد الذي تم شراؤه في إطار إنجاز الإستثمار من أجل القيام بإجراء محضر المعاينة النهائي للإنجاز، ناهيك عن السماح لهم بمعاينة المشروع عند بداية الإستغلال؛

- ضرورة تقديم التصريحات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به في آجالها القانونية وضمن الإجراءات المعمول بها، سواء تعلق الأمر بالتصريحات السنوية أو التصريحات الدورية؛

- عدم التنازل بأي حال من الأحوال عن التجهيزات المشتراة في إطار دعم الأجهزة المذكورة سابقا خلال أجل أقل من خمس (05) سنوات.

خلاصة الفصل:

من خلال تناولنا لهذا الفصل والمعنون بالتسيير الجبائي للحوافز الجبائية والذي تم تناوله من خلال مبحثين يمكن القول أن:

- عملية التحفيز الجبائي هي عملية هادفة من طرف الدولة من أجل تشجيع الإستثمارات بغرض توسيع الأوعية الضريبية مستقبلا، حيث أن الدولة تضحي بحقوقها الجبائية الآنية من أجل الحصول على مبالغ أكبر في المستقبل نتيجة توسع الأوعية الضريبية وزيادة المكلفين بالضريبة؛

- إن الحصول على الحوافز الجبائية من طرف المكلف بالضريبة هو عملية اختيارية، أي يمكن للمكلف بالضريبة الحصول عليها، كما يمكنه رفضها، لكن عملية الإستفادة من هذه الحوافز مربوطة بشروط لابد من التقيد بها؛

- هناك العديد من أنواع الحوافز الجبائية، ومن الناحية العملية (وفق التشريع الجزائري) يتم تقسيمها إلى حوافز جبائية مرتبطة بإنجاز المشروع الإستثماري وأخرى مرتبطة بالتشغيل، كما أن قانون الإستثمار في الجزائر يحتوي على العديد من أنظمة الحوافز على غرار الحوافز في النظام العام، والحوافز المقدمة بالنسبة للإستثمارات ذات الأهمية الخاصة، وتلك المقدمة للمشاريع المنشئة لمناصب الشغل وكذا الحوافز الجبائية المقدمة في إطار أجهزة دعم الشباب المستثمر.

- يوجب التشريع الجزائري على كل مستفيد من الحوافز الجبائية بمختلف أنماطها العديد من الشروط التي يجب التقيد بها، وأي إخلال بهذه الشروط فإن ذلك يوجب دفع قيمة الضرائب والحقوق المستفاد منها في إطار التحفيز ناهيك عن العقوبات والغرامات الجبائية.

من خلال كل ذلك يجب على المسير الجبائي أن يقوم بالتسيير الجيد لهذه الحوافز ومتابعتها من خلال عدم الإخلال بالشروط المرتبطة بها، لأن مخالفة الشروط سوف يوقع المؤسسة في خطر جبائي يثقل ذمتها المالية ويدفعها إلى تحمل تكاليف إضافية.

الفصل الرابع:
تسيير المخاطر الجبائية وتكلفتها

تمهيد الفصل:

بعدما تطرقنا في الفصول السابقة من هذه المطبوعة إلى مختلف الإلتزامات الجبائية التي يجب على المؤسسة احترامها وكذا إلى تسيير الحوافز الجبائية، سوف نتناول في هذا الفصل تسيير المخاطر الجبائية وتكلفتها، حيث أنه كلما كان هناك احترام للإلتزامات الجبائية المفروضة على المؤسسة وكلما كان هناك تسيير جيد لمختلف الحوافز الجبائية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة، كلما أدى ذلك إلى التقليل من المخاطر الجبائية وآثارها.

قد يحدث أن يكون هناك انحراف في تسيير التزامات المؤسسة وكذا تسيير الحوافز الجبائية وبالتالي فإن ذلك يؤدي إلى وجود المخاطر الجبائية، وهذه الأخيرة لها العديد من الأشكال كما أنها تنتج عن كثير من الأسباب، ومن جهة أخرى فإن هذه المخاطر الجبائية لها تكلفة كبيرة على المؤسسة في حالة وقوعها تتمثل في مختلف العقوبات والغرامات الجبائية التي يمكن أن تتعرض إليها المؤسسة وبالتالي الإنحراف عن الأهداف التي يصبوا إلى تحقيقها التسيير الجبائي الفعال والتي تناولناها في الفصل الأول من هذه المطبوعة

في هذا الفصل سوف نتناول المخاطر الجبائية من حيث التعريف والأسباب المؤدية إليها، كما نتطرق إلى أنواع المخاطر الجبائية وكذا التكلفة التي تتحملها المؤسسة في حالة وقوع الخطر الجبائي وذلك من خلال المباحث التالية:

- **المبحث الأول: ماهية الخطر الجبائي وأسبابه؛**
- **المبحث الثاني: تكلفة المخاطر الجبائية المرتبطة بمختلف الضرائب**
- **المبحث الثالث: تكلفة المخاطر الجبائية الناجمة عن عدم التقيد بشروط الحوافز الجبائية**

المبحث الأول: ماهية الخطر الجبائي

بعدما تطرقنا إلى الإلتزامات الجباية التي تقع على كاهل الأشخاص (طبيعيين أو معنويين) المكلفين بالضريبة في الفصل الثاني من هذه المطبوعة، سوف نتطرق في هذا المبحث إلى ماهية الخطر الجبائي من خلال التطرق إلى مفهومه والأسباب المؤدية إلى حدوث الخطر الجبائي.

المطلب الأول: مفهوم الخطر الجبائي وأسبابه

إن مفهوم الخطر الجبائي لا يختلف عن مفهوم الخطر بصفة عامة إلا كونه يرتبط بالجانب الجبائي للمؤسسة، حيث ينجم عن الإخلال بالواجبات ذات الطابع الجبائي، وينشأ الخطر الجبائي عن عدة أسباب، في هذا المطلب سوف نتناول مفهوم الخطر الجبائي وأسبابه من خلال ما هو مبين أدناه.

الفرع الأول: مفهوم الخطر الجبائي

يعرف الخطر الجبائي على أنه مجموع الأعباء الإضافية المتمثلة في العقوبات والغرامات الجبائية التي تتحملها المؤسسة نتيجة عدم احترامها وإخلالها بقواعد التشريع الجبائي أو بسبب الغموض والتعقيد في النظام الضريبي[1].

كما يعرف على أنه تلك الأعباء الإضافية التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد والإجراءات الجبائية، حيث تشتمل هذه الأعباء على العقوبات والغرامات الجبائية المفروضة على المؤسسة، وينتج الخطر الجبائي نتيجة عدم احترام التشريع الجبائي أو نتيجة الغموض والتعقيد السائد في النظام الجبائي[2].

ومن الباحثين من يرى أن الخطر الجبائي يُعبّر على مختلف التكاليف الإضافية التي تتحملها المؤسسة نتيجة عدم امتثالها للقواعد الجبائية، وتتمثل هذه التكاليف في تحمل عقوبات وغرامات[3].

كما يعرف الخطر الجبائي على أنه تلك التكاليف الإضافية (والتي تتمثل في العقوبات والغرامات والزيادات في مقدار الضرائب) التي تتحملها المؤسسة بسبب عدم احترامها للقواعد الضريبية أو بسبب التعقد والغموض في النظام الضريبي القائم[4].

الفرع الثاني: أسباب (مصادر) الخطر الجبائي: هناك العديد من مصادر وقوع المؤسسة في مجال الخطر الجبائي، والتي يمكن تقسيمها إلى أسباب داخلية مرتبط بالمؤسسة وأسباب خارجية.

---

[1]- يوسف مامش، ناصر دادي عدون: أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، ط01، دار المحمدية، الجزائر، 2008، ص 37.

[2]- حميداتو صالح: دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية- دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية الوادي-، مرجع سبق ذكره، ص 100.

[3] - Jacque Duhem, Michel Jammes : Audit et gestion fiscale de l'entreprise, op-cit, P75.

[4]- قحموش سمية: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية، دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة-، مرجع سبق ذكره ص 25

أولا– المصادر الخارجية للخطر الجبائي: وهي تلك المصادر التي تنجم عن البيئة الخارجية للمؤسسة ومنها نجد:

1– أسباب مرتبطة بالنظام الضريبي: هناك العديد من الأسباب المرتبطة بالنظام الضريبي والتي تسهم في انتشار وزيادة الخطر الجبائي في المؤسسة، ومن هذه الأسباب نذكر ما يلي:

* تعقد النظام الضريبي: يعتبر تعقد النظام الضريبي من بين الأسباب التي تؤدي إلى نشوء الخطر الجبائي، حيث يفترض في النظام الضريبي أن يكون يتميز بالشفافية والبساطة من أجل تسهيل مأمورية أعوان الإدارة الضريبية على فهمة من جهة وعلى المكلفين بالضرائب من جهة أخرى،

* كثرة التعديلات والتغييرات الموجودة في النظام الضريبي: إن كثرة التعديلات والتغييرات المدخلة على النظام الضريبي تسهم في انتشار الخطر الجبائي في المؤسسة الناتج عن عدم الوضوح وعدم قدرة المسير الجبائي على مسايرة التغيرات الكثيرة التي تحدث.

* كثرة القوانين المنظمة للجوانب الجبائية: حيث كلما كانت هناك قوانين كثيرة منظمة للمجال الجبائي كلما صعُب فهما وتطبيقها بطريقة سليمة سواء من طرف المكلفين أو من طرف أعوان الإدارة الضريبية عند مراقبة الإلتزامات الجبائية (التصريحات) أو عند القيام بالرقابة الجبائية، ومن أجل تلافي هذا المشكل تتجه الدول إلى وضع التشريعات الجبائية في قانون واحد على غرار ما هو موجود في المغرب، حيث تشتمل مدونة القوانين الجبائية على مختلف القوانين المنظمة للمجال الجبائي، بينما في الجزائر توجد العديد من القوانين ناهيك عن الكثير من النصوص التفسيرية لأحكام بعض المواد

* تداخل الصلاحيات بين جهات الإدارة الضريبية وعدم وضوحها وبذلك يتيه المكلف بالضريبة بين هذه الجهات ولا يعرف المسار الصحيح الذي يجب أن يسلكه من أجل الوفاء بإلتزاماته الجبائية.

* نقص الكفاءة والدراية لدى موظفي الضرائب، حيث يمكن أن ينشأ عن ذلك مخاطر جبائية بالنسبة للمؤسسة نتيجة عدم إلمامهم بكل القوانين وإجراءاتها، وعند إجراء الرقابة ونظرا لجهلهم ببعض أحكام القانون الجبائي قد يؤدي ذلك إلى فرض عقوبات على المكلف بالضريبة

2– أسباب مرتبطة بالإختلافات الموجودة بين المحاسبة والجبائية: هناك العديد من الإختلافات بين النتيجة المحاسبية والنتيجة الجبائية، والتي تسهم في وجود الخطر الجبائي، حيث أنه قد يكون هناك اختلاف بين النظام

المحاسبي والجبائي بخصوص تحديد النتيجة الخاضعة للضريبة، وعموما يمكن تحديد العلاقة بين النظام المحاسبي والجبائي من خلال أربع إمكانيات متاحة[1]:

* **علاقة قوية ومباشرة:** بموجبها يكون الربح المحاسبي مساوي للربح الخاضع للضريبة من دون إجراء أي تعديلات عليه، وهي حالة نادرة التطبيق بحكم تحفظ السلطات العامة عليها لاعتبارات متعلقة بخصم الغرامات والعقوبات الجبائية، ومن الدول التي تطبق هذه العلاقة دولة ألمانيا؛

* **علاقة قوية وغير مباشرة:** تفرض هذه العلاقة عند إعداد الحسابات السنوية وفقا للمعايير المحاسبية والتزامات المحاسبة الجبائية، أي أن المؤسسة تقوم بالتسجيلات المحاسبية وفق ما يتماشى والمحاسبة الجبائية، ومن الدول التي تطبق ذلك دولة روسيا؛

* **علاقة وسطية تضم النوع الأول والثاني:** يحدد الربح الجبائي الخاضع للضريبة بناء على الربح المحاسبي مع إدخال تعديلات عليه، مع استثناء الحالة التي لا يكون تطبيق القواعد المحاسبية بشكل قانوني فيتم استبعاد النتيجة المحاسبية؛

* **لا وجود لعلاقة بين النظام المحاسبي والجبائي:** حيث أنه في هذه الحالة كل ما هو مطروح محاسبيا يعتبر مقبول من الناحية الجبائية، وبالتالي تطبق المؤسسات والأشخاص الخاضعين للضريبة أحكام القانون الجبائي دون الرجوع إلى النتائج المحاسبية، على غرار ما هو ساري به العمل في هولندا.

في الجزائر تعد النتيجة المحاسبية نقطة انطلاق من أجل تطبيق الضريبة متى كانت قواعد المحاسبة ممسوكة ومعمول بها وفق القانون، حيث أن المؤسسة تكون في حالة توازن أي: مجموع الأصول يساوي مجموع الخصوم

وعند نهاية السنة يمكن أن تكون لدينا حالتين:

* **حالة تحقيق الربح:** وفي هذه الحالة يصبح لدينا:

مجموع الخصوم= الأموال الخاصة+ الديون+ نتيجة الدورة السنوية

* **في حالة تحقيق خسارة:** يكون لدينا:

مجموع الأصول= الإستثمارات+ المخزونات + الحقوق+ نتيجة الدورة

[1]– قدوري عمار، بن عواق العربي: المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، جوان 2018، ص 67.

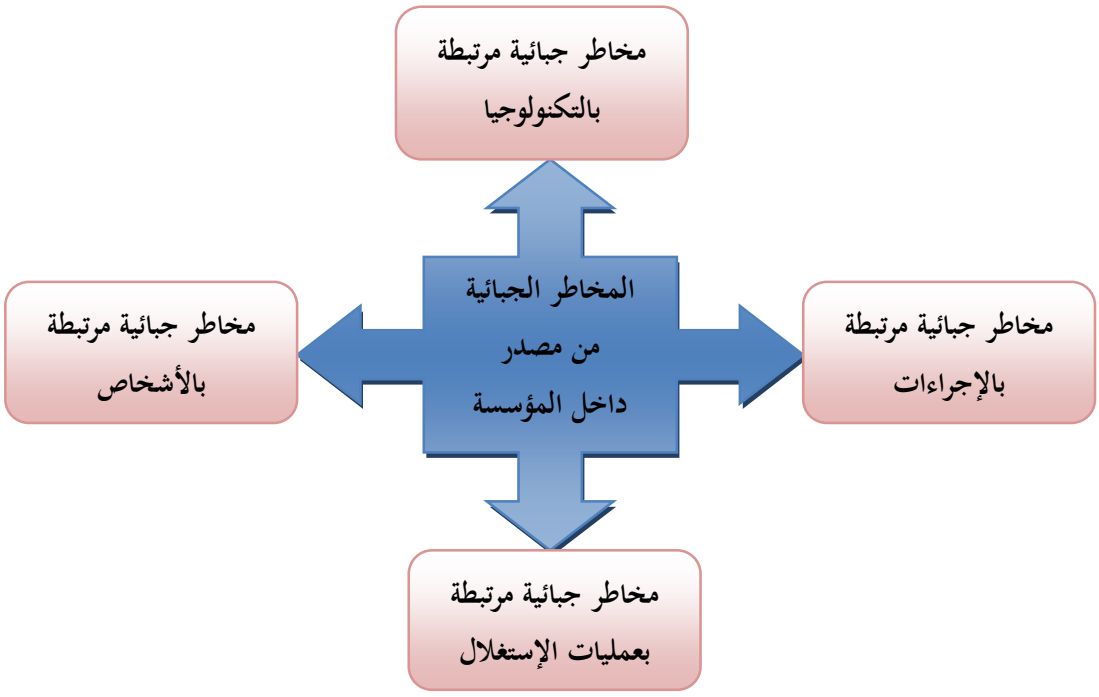
في حالة تحقيق خسارة لا يمكن فرض ضريبة على المؤسسة أو الشخص، ولكن في الحالة الأولى عند تحقيق ربح فإنه يتم فرض ضريبة على المؤسسة. والسؤال الذي يتم طرحه هو كيف يتم تحديد الربح الذي يخضع للضريبة.

يتم الوصول إلى النتيجة الجبائية من أجل فرض الضريبة انطلاقا من النتيجة المحاسبية مع إدخال بعض التعديلات عليها، حيث أن:

النتيجة الجبائية (الربح الجبائي)= النتيجة المحاسبية+ الأعباء غير القابلة للخصم جبائيا- الأعباء القابلة للخصم.

ثانيا- المصادر الداخلية للخطر الجبائي: تتنوع أسباب المخاطر الجبائية الداخلية، والتي يمكن ترجمتها في الشكل الموالي.

الشكل رقم (03): مصادر المخاطر الجبائية الداخلية



Source: KHELASSI Ridha: précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti Edition, Alger, 2013, p 157.

1- مخاطر داخلية مرتبطة بالأشخاص: يمكن أن يساهم الأشخاص العاملين في المؤسسة في وجود الخطر الجبائي، فالكثير من المخاطر الجبائية تنتج عن ضعف التسيير في المؤسسة وعدم التحكم في الجوانب الجبائية سواء

لعدم وجود مصلحة خاصة بمتابعة التسيير الجبائي والقيام به أو لضعف التكوين في المجال الجبائي، وعموما يمكن ذكر الأسباب المؤدية للمخاطر الجبائية والمرتبطة بالتسيير كما يلي[1]:

– عدم المتابعة المستمرة للجانب الجبائي في المؤسسة، حيث قد لا تكون هناك متابعة جيدة للجوانب الجبائية في المؤسسات لأن المؤسسات تكلف بالجانب الجبائي مستخدمي الحسابات وبالتالي نظرا للكم الكبير من الأعمال الموكلة لهم من جهة وضعف تكوينهم في المجال الجبائي من جهة ثانية فإن ذلك يؤدي إلى عدم إعطاء أهمية وأولوية للجانب الجبائي؛

– عدم إعطاء المؤسسات للمجال الجبائي مكانة لائقة ضمن أولويات المؤسسة، وبالتالي فإن ذلك سوف يعرضها للخطر الجبائي بسبب عدم الوفاء بالالتزامات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي المعمول به على غرار عدم تقديم التصريحات أو تقديمها بشكل خاطئ وفي وقت متأخر أو تجاوز المدة القانونية لدفع مختلف المستحقات الجبائية؛

– شدة المنافسة وسوء التحكم في الموارد المالية بسبب سوء التسيير ونقص الكفاءة لدى المسيرين مما يؤدي إلى التأخر وتأجيل دفع الضرائب المستحقة على المؤسسة من أجل استخدام قيمتها في جوانب تمويلية أخرى؛

– اعتماد القوانين الجزائرية في إعطاء الصفقات على أساس أدنى عرض مالي مقدم، الأمر الذي يؤدي ببعض المؤسسات إلى محاولة تخفيض سعر العرض من أجل الفوز بالمناقصة دون إجراء دراسات معمقة للتكاليف الحقيقية للمشروع، مما يضطر المؤسسات في النهاية إلى المراهنة على التهرب من دفع الضرائب أو محاولة تأجيلها، الأمر الذي يؤدي إلى تعرض المؤسسة إلى مخاطر جبائية قد تؤدي إلى إفلاسها وانسحابها من السوق.

– الطريقة الخاطئة لتفسير النصوص والقوانين التشريعية الجبائية من طرف المؤسسة أو من طرف الأشخاص المكلفين بالجانب الجبائي في المؤسسة؛

– عدم الإحاطة بما هو موجود من حوافز ومزايا جبائية ممنوحة للمؤسسة والشروط المرتبطة بها، حيث ينجم ذلك عن عدم التحديث المستمر من طرف هياكل المؤسسة للمعلومات المتعلقة بالحوافز والمزايا الجبائية التي يمكن أن تستفيد منها المؤسسة من أجل تحقيق وفورات مالية؛

[1]– صالح حميداتو: دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية– دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية الوادي–، مرجع سبق ذكره، ص 102.

– غياب الرقابة الذاتية نتيجة غياب هيكل للمراجعة الداخلية الأمر الذي يؤدي إلى عدم احترام للقوانين والقواعد والإجراءات الجبائية المعمول بها[1]؛

– عدم وجود في كثير من الأحيان هيئة مستقلة مختصة بتسيير الجانب الجبائي للمؤسسة، وإيكال هذه المهمة إلى مصالح تتكفل بمهام أخرى، وبالتالي ينجم عنه الإهمال للجانب الجبائي ونتيجة لهذا الإهمال تنتج المخاطر الجبائية؛

– غياب الحوافز التشجيعية، حيث أنه عندما يكون هناك إهمال وعدم اهتمام بالموظفين من طرف ملاك المؤسسات فإن ذلك يشعر الموظف بالإحباط وعدم الجدية سواء نتيجة ضعف المقابل المادي أو نتيجة عدم الأخذ بمبدأ الكفاءة في التعيينات والترقيات.

2– مخاطر جبائية مرتبطة بعمليات الإستغلال:

وهي تلك المخاطر التي تنجم عن مختلف عمليات الإستغلال التي تقوم بها المؤسسة على غرار العمليات المرتبطة بعمليات الشراء، العمليات المرتبطة بتسيير المخزون، المعليات المرتبطة بالتوظيف، العمليات المرتبطة بعدم الفوترة، العمليات الناتجة عن العلاقة بين المؤسسة وفروعها.....الخ

قد تنتج المخاطر الجبائية نتيجة عدم احترام الآليات القانونية المرتبطة بعمليات التعامل مع الغير، كأن تقوم المؤسسة مثلا بشراء أو توريد البضائع والسلع دون فاتورة، أو أن تقوم المؤسسة بالقيام بتحويلات وتعاملات مع فروعها دون الأخذ بعين الإعتبار للنصوص التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

3– مخاطر جبائية مرتبطة بالإجراءات:

تنتج هذه المخاطر عن عدم احترام المؤسسة للإجراءات القانونية الموجودة في التشريع الجبائي أو التشريعات الأخرى ذات الصلة، فالقانون الجبائي ينص على العديد من الإجراءات التي يجب احترامها من طرف المكلف بالضريبة سواء كان ذلك مرتبط بالتصريحات أو دفع الضريبة أو بالإلتزامات المحاسبية.

وتحت قاعدة لا يعذر بجهل القانون، ومتى كانت هناك مخالفة للإجراءات في إطار عملية التسيير الجبائي فإن ذلك يعرض المكلف بالضريبة إلى عقوبات وغرامات جبائية، ومن أمثلة ذلك نذكر:

- عدم مسك المحاسبة والدفاتر التجارية وفق الطريقة النظامية،
- التأخر في إيداع التصريحات أو عدم احتواء التصريحات على كافة البيانات والمعلومات الواجب إدراجها في التصريح، أو إدراج معلومات خاطئة؛

[1]– سويسي أحلام: دور المراجعة الجبائية في تحقيق الإقتصاديات الجبائية؛ دراسة تحليلية لعينة من كبريات المؤسسات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2016/2015، ص 32.

- التأخر في دفع الضرائب المفروضة على المؤسسة؛
- عدم احترام آجال التظلمات في حالة القضايا النزاعية وكذا عدم احترام الشروط الشكلية التي يجب مراعاتها في الشكايات والتظلمات؛
- عدم احترام الآجال في الرد على استفسارات الإدارة الجبائية وطلبها توضيحات من المكلف بالضريبة في حالة إرسالها لطلب توضيحات وتبريرات؛
- التأخر في سداد الأقساط التسبيقية بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.

4- مخاطر مرتبطة بالتكنولوجيا:

ترتبط هذه المخاطر بالجانب التكنولوجي، وعموما بمختلف الوسائل التكنولوجية والإعلام الآلي والبرامج المحاسبية، حيث أنه كلما كان هناك تحكم في هذه الأجهزة واستخدامها بأفضل الطرق كلما أدى إلى التقليل من إمكانية التعرض إلى مخاطر جبائية، ويحدث العكس في حالة عدم التحكم في هذه الأدوات، فنظام المعلومات الجبائي يرتكز على استخدام الوسائل التكنولوجية والتحكم فيها، فكلما كانت مدخلات نظام المعلومات تتسم بالدقة والموثوقية أدى ذلك إلى الحصول على مخرجات دقيقة لنظام المعلومات، وعلى سبيل المثال لا الحصر عن ذلك نجد:

- عند استخدام برامج حساب الأجر والذي ينتج عنه بطبيعة الحال قيمة الضرائب التي يتم سدادها على هذه الأجور، فالقدرة على التحكم في هذا البرنامج ينتج عنه بالضرورة نتائج صحيحة ودقيقة، فمثلا إذا كان هناك خطأ في إدخال البيانات الخاصة بالموظفين من ترقية و غيابات ومنح وعلاوات فإنه بالنتيجة تكون هناك أخطاء في قيمة الضرائب المفروضة على المرتبات والأجور وبالتالي التعرض للخطر الجبائي الناتج عن التصريح الكاذب؛
- كذلك الأمر بالنسبة للبرامج المحاسبية التي تهتم بتسيير عمليات الإستغلال وكشف النتيجة المحاسبية للمؤسسة، فإذا تم إدخال بيانات خاطئة فإن ذلك بالضرورة يودي إلى الحصول على مخرجات خاطئة؛
- عدم القيام بعدم تحديث البرامج المعلوماتية المستخدمة وفقا للتغيرات التي تحدث في القوانين الجبائية سوف يعرض المؤسسة إلى الخطر الجبائي، مثلا عدم تغيير المعدلات الخاصة بالإقتطاعات نتيجة زيادتها أو نقصانها سوف يعطي نتائج غير صحيحة، وبالتالي تتعرض المؤسسة إلى الخطر الجبائي الناتج عن عدم مواكبة التغيرات المحدثة في التشريع.

المطلب الثاني: أنواع المخاطر الجبائية

هناك من يقسم المخاطر الجبائية التي تلحق بالمؤسسة إلى نوعين هما مخاطر عدم الإنتظام الضريبي ومخاطر الخيارات الجبائية الخاطئة، إلا أننا نرى أنه لابد من التفريق بين مخاطر عدم الإمتثال الضريبي و مخاطر عدم الإنتظام الضريبي، حيث أن عدم الإمتثال ليست هي عدم الإنتظام، وبالتالي لا يمكن اعتبارهما نوعا واحدا، وعلى هذا فالمخاطر الجبائية التي تلحق بالمؤسسة يمكن تقسيمها إلى:

- مخاطر عدم الإمتثال الضريبي؛
- مخاطر عدم الإنتظام الضريبي؛
- مخاطر الخيارات الجبائية الخاطئة.

في هذا الصدد لابد من التفريق بين عدم الإمتثال الضريبي وعدم الإنتظام الضريبي لأنه من وجهة نظرنا أن عدم الإمتثال يكون قبل نشوء الرابطة القانونية بين المكلف والإدارة الجبائية (عدم انصياع الشخص للدخول في نطاق القانون الجبائي)، أما عدم الإنتظام فهو حالة ناتجة عن الإخلال بالإلتزامات. إن الإنتظام الضريبي يعبر عن مدى وفاء المكلف بالضريبة بالتزاماته الجبائية المختلفة والتي تترجم في ثلاث التزامات أساسية هي التزام الإيداع والتصريح والدفع والمتمثلة في[1]:

- إيداع التصريح الجبائي بالمداخيل والأرباح في الوقت المحدد؛
- الإشارة في التصريح إلى جميع المعلومات اللازمة لحساب الضريبة؛
- دفع الضريبة المستحقة في الآجال المحددة.

أما عدم الإمتثال الضريبي ينفي وجود علاقة بين المكلف الضريبي من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى، حيث المكلف الجبائي لم يقدم أصلا طلب الإنتماء إلى حيز المكلفين بالضريبة (من خلال عملية التصريح بالوجود)، بينما عدم الإنتظام الضريبي فإن المكلف بالضريبة يكون قد قام بأول خطوة والمتمثلة في التصريح بالوجود إلا أنه يكون في حالة عدم احترام للقوانين والتشريعات والأنظمة الجبائية السارية المفعول، على غرار عدم تقديم التصريحات الدورية، أو التأخر في تقديمها أو عدم دفع الضرائب والتأخر في دفعها، أو استعمال غش جبائي وطرق تدليسية لإسقاط حق الدولة في الحصول على قيمة الضرائب، وهذا ما سوف نتناوله بنوع من التفصيل في النقاط الواردة أدناه.

[1]- تومي سومية؛ بن عمارة منصور: دور الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد 02، 2020، ص 10

الفرع الأول: مخاطر عدم الإمتثال الضريبي

نقصد بمخاطر عدم الإمتثال الضريبي تلك المخاطر التي تنشأ عن عدم امتثال المؤسسة للقوانين الجبائية، حيث بموجبها يتهرب ويتملص المكلف بالضريبة من التزاماته تجاه الإدارة الضريبية، وليس ارتكاب أخطاء ونقص في الإجراءات الموجبة للضريبة، ومن مظاهر عدم الإمتثال الضريبي نذكر:

– عدم التصريح بالوجود: حيث أن الشخص في هذه الحالة سواء كان طبيعيا أو معنويا لا يكون محل اعتبار لدى الإدارة الجبائية، لأنه غير معروف عندها إلا بعد تقديم التصريح بالوجود والذي على أساسه يتم بداية تأسيس العلاقة الجبائية بين المكلف بالضريبة من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى؛

– ممارسة الأعمال بطريقة مشروعة وغير مطابقة للقانون على غرار التصريح بالوجود ولكن من جهة أخرى عدم التصريح كلية بمختلف المستخدمين في المؤسسة، حيث أن عدم التصريح بالمستخدمين يتيح حالة عدم خضوع أجور هؤلاء المستخدمين للضريبة على الدخل الإجمالي، فهذه الحالة يمكن اعتبارها من حالات عدم الإمتثال للقوانين والتشريعات الجبائية، طالما أن المؤسسة أو المكلف يمارس نشاطه بشكل قانوني وأنه قام بالتصريح به، لكن من جهة أخرى فإنه لم يمتثل للتشريعات القانونية والجبائية الموجبة بضرورة التصريح بالمستخدمين.

– أنشطة الإقتصاد الموازي كلها تعتبر من قبيل الأنشطة التي لا تخضع للإمتثال الضريبي، حيث قد يكون الشخص يمارس لأنشطة من دون حتى امتلاك سجل تجاري، وبالتالي فإنه لا يكون محل اعتبار لدى الإدارة الجبائية إطلاقا، وفي هذا الشأن لابد من التشديد على هذه الحالات من خلال آليات الرقابة الجبائية الموجودة وضرورة متابعة هؤلاء الأشخاص حتى وإن كانوا يمارسون أنشطتهم من دون سجلات تجارية.

الفرع الثاني: مخاطر عدم الإنتظام الضريبي

تنجم مخاطر عدم الإنتظام الضريبي عن العديد من الأسباب، حيث يمكن أن تنجم عما يلي:

– الإمتناع أو التأخر في إيداع التصريحات الدورية والسنوية: حيث يقوم المكلف بالضريبة (سواء كان شخصا طبيعيا أو معنويا) بتجاوز الآجال الممنوحة له من أجل إيداع مختلف التصريحات الجبائية التي يفرضها عليه القانون الجبائي؛

– تقديم تصريحات ناقصة: من حيث المعلومات التي تتضمنها أو من خلال إعطاء صورة غير صحيحة عن الوضعية الجبائية للمؤسسة، كأن يظهر المسير الجبائي أن المؤسسة حققت عجزا من خلال تضمينه تكاليف غير مرتبطة بتلك السنة أو تكاليف لا يجوز إدخالها من الناحية الجبائية، أو تلك الحالة التي يتم فيها التصريح برقم أعمال غير صحيح؛

– غياب المتابعة للخيارات الجبائية: حيث أن التشريع الجبائي يتيح للمؤسسة إمكانية الإستفادة من الإعفاءات والتخفيضات الضريبية بشروط معينة، ففي حالة عدم احترام المؤسسة لهذه الشروط فإن ذلك يوقعها تحت طائلة المخالفة للقانون الجبائي وبالتالي ينجر عنه عقوبات وتكاليف جبائية إضافية من خلال إسقاط حق المكلف بالضريبة في الإستفادة من هذه الإمتيازات ومطالبته بسداد الضرائب المفروضة على هذه المزايا ناهيك عن العقوبات الجبائية التي تتعرض لها المؤسسة.

الفرع الثالث: مخاطر الخيارات الجبائية الخاطئة

ينتج عن الخيارات الجبائية الخاطئة مخاطر تتحملها المؤسسة إما في شكل تكاليف أو تضييع فرصة كسب، والخيار الجبائي يقصد به أي بديل أو هامش حركة يمكن أن تمارسه المؤسسة بحيث ينقلها من وضعية جبائية معينة إلى وضعية جبائية جديدة[1]، وتوجد ثلاثة (03) أشكال للخيارات الجبائية والتي تتمثل في[2]:

– الخيار الجبائي الصرف (البحت) وهو ذلك الخيار الناتج عن التشريعات والتنظيمات الجبائية؛ وله آثار جبائية مباشرة؛

– الخيار الجبائي القانوني والذي يجد مصدره في النصوص القانونية غير الجبائية؛ وله آثار جبائية غير مباشرة؛

– الخيار الجبائي التسييري والذي ينتج عن متطلبات وضرورات التسيير الجيد، وله آثار جبائية غير مباشرة.

فالخيار الجبائي الصرف يعبر عن مختلف البدائل التي يتيحها التشريع الجبائي للمؤسسة والتي تكون موجودة في وضعية قانونية، هذا الخيار قد يكون صريحا في التشريع الجبائي على غرار اختيار الخضوع للنظام الحقيقي للأشخاص الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي 15 مليون دينار جزائري أو اختيار الخضوع للضريبة على أرباح الشركات بالنسبة لغير المكلفين بها، كما قد يكون هذا الخيار ضمنيا نتيجة سكوت المشرع الجبائي عليه أو عمومية النص الجبائي، على غرار سرد مختلف أنواع الإهتلاك دون تحديد الإستثمارات المعنية بها ويترك الخيار للمؤسسة مع التقيد ببعض الضوابط والشروط.

أما الخيار الجبائي القانوني وهو ذلك الذي تتضمنه النصوص القانونية والتنظيمية غير الجبائية على غرار اختيار الشكل القانوني للمؤسسة عند الإنشاء، هذا الخيار ذو طبيعة قانونية لكنه سوف ينتج عنه آثار جبائية فيما بعد، فمثلا إذا تم اختيار الشركاء تأسيس الشركة في شكل شركة أشخاص فهذا ينتج عنه وضعية جبائية معينة تتمثل في الخضوع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة أو اختيار الخضوع للنظام الحقيقي لفرض الضريبة (إذا لم يتجاوز

[1]– محمد عادل عياض: محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات – حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري–، مرجع سبق ذكره، ص 21

[2]– نفس المرجع، ص 21.

رقم الأعمال 15 مليون دينار جزائري)، وإما إنشاء الشركة في شكل شركة أموال وهذا النمط كذلك ينتج عنه وضعية جبائية خاصة بهذا النوع من الشركات.

والنوع الأخير وهو الخيار الجبائي التسييري والذي لا يجد مصدره لا في النصوص القانونية والتنظيمية العامة أو الجبائية وإنما ينتج عن القيام بالعملية التسييرية، فالنوعان الأولان للخيارات الجبائية يرتكزان على المصدر القانوني (سواء كانت التشريعات والقوانين العامة أو التشريعات والقوانين الجبائية) ويتم التحكم بين تلك الخيارات تبعا للأهداف العامة للمؤسسة والأهداف الخاصة بكل مستوى في الهيكل التنظيمي.

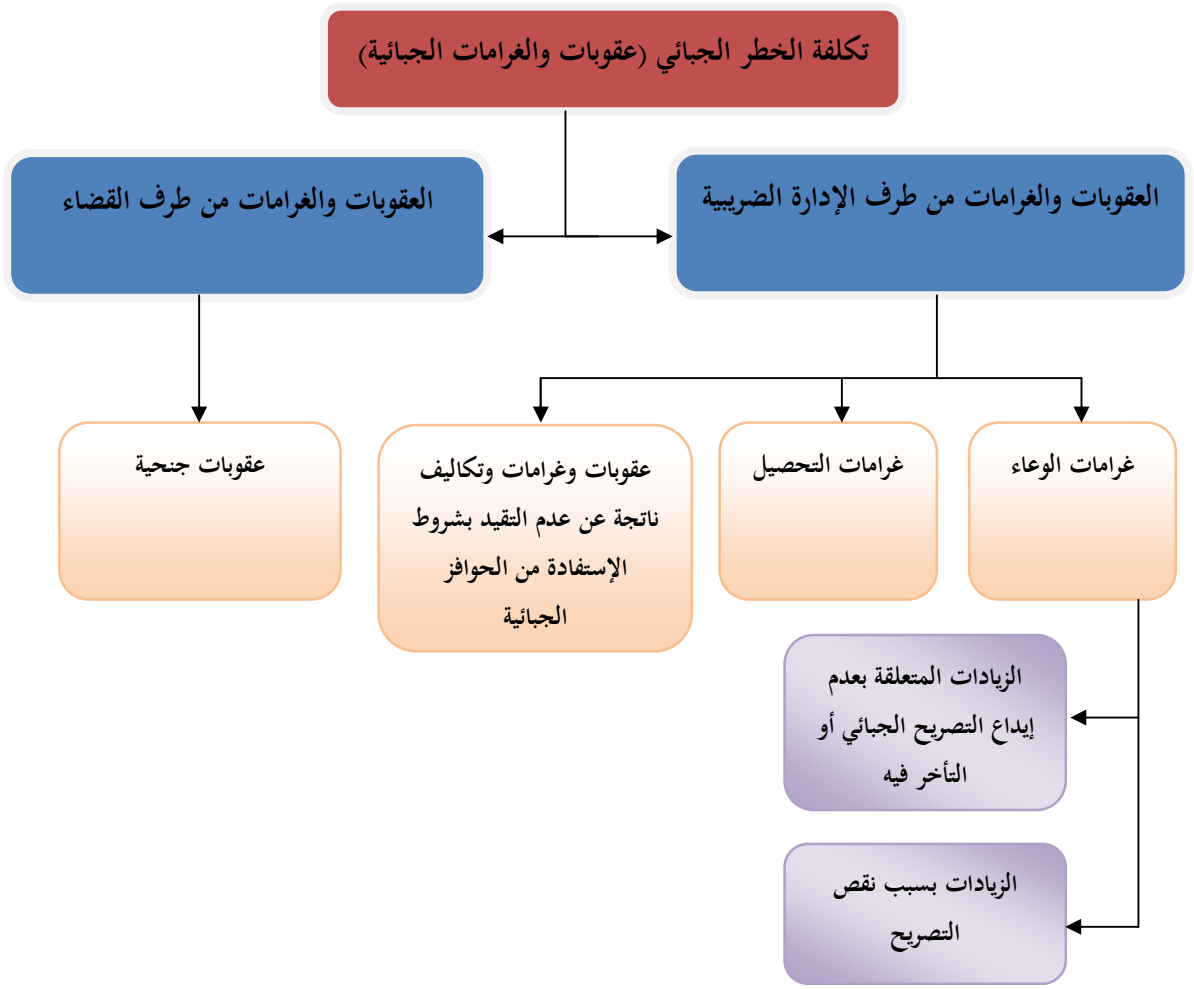
فالخيار التسييري الذي ينتج عن متطلبات القيام بالعملية التسييرية الجيدة على غرار دراسة المؤسسة وتحديدها لآجال الإستحقاق على مستحقات الزبائن وكذا التفاوض مع الموردين على آجال الدفع مراعاة منها لإزالة الآثار السلبية على خزينة المؤسسة الذي قد يسببه الفارق الزمني بين جمع ودفع الرسم على القيمة المضافة المستحق على المؤسسة نتيجة العمليات التي تقوم بها. ففي هذه الحالة تم الإنطلاق من القرار التسييري والوصول إلى الأثر الجبائي.

كلما كان الخيار الجبائي الذي تم تبنيه من طرف المكلف بالضريبة صائبا كلما مكن ذلك من تلافي الخطر الجبائي، والعكس فإنه عندما تكون الخيارات الجبائية غير صائبة فإن ذلك يؤدي إلى وجود مخاطر جبائية وبالتالي تحمل تكاليف إضافية ناتجة عن الخطأ التقديري في الخيار الجبائي.

المبحث الثاني: تكلفة المخاطر الجبائية المرتبطة بمختلف أنواع الضرائب

يفرض القانون الجبائي على الأشخاص القيام بتقديم العديد من التصريحات الجبائية كما رأينا ذلك سابقا، ومن ثمة فإن الإخلال بعدم تقديم التصريحات أو التأخر في تقديمها أو تقديمها بشكل ناقص سوف يعرض الشخص (المعنوي/ طبيعي) للعقوبات والزيادات الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي أو حتى يعرضه للعقوبات الجنحية، ومن جهة أخرى فإن دفع الضرائب يرتبط بآجال لابد من احترامها وفي حالة مخالفتها سوف يتعرض المكلف بالضريبة إلى عقوبات جبائية تثقل كاهل ذمته المالية. ويمكن ترجمة مختلف العقوبات والغرامات التي يتعرض لها المكلف بالضريبة في حالة الإخلال بالتزاماته التصريحية ودفع الضرائب في الشكل الموالي.

الشكل رقم(03): أنواع تكلفة الخطر الجبائي الذي يقع على المؤسسة



المصدر: فتحة أميرة: دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الإقتصادية– دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس بباتنة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر ببسكرة، 2018/2017، ص 112.

المطلب الأول: تكلفة الخطر الجبائي المرتبطة بالوعاء

في هذا المطلب سوف نتناول تكلفة الخطر الجبائي الذي ينتج عن عدم تقديم التصريحات الجبائية (التصريح بالوجود أو التصريحات الدورية) أو التأخر في تقديمها من خلال تجاوز الآجال الممنوحة قانونا لذلك.

الفرع الأول: تكلفة الخطر الجبائي الناجم عن عدم التصريح أو التأخر فيه

أولا– تكلفة الخطر الجبائي الناجم عن عدم التصريح بالوجود

إذا لم يقدم المكلف الخاضع للضرائب المباشرة التصريح بالوجود خلال 30 يوما ابتداء من ممارسة النشاط ووفق الإجراءات القانونية حسب طبيعة الضريبة المفروضة عليه فإنه يتم فرض عليه غرامة جبائية تحدد ب 30.000 دج[1].

ونفس الأمر بالنسبة للمؤسسات الأجنبية المقيمة والتي تخضع للضريبة في الجزائر، حيث إذا لم تقدم التصريح بالوجود خلال المدة القانونية الممنوحة لها فإنها تتعرض إلى غرامة جبائية تساوي 30.000 دج.

ثانيا– تكلفة الخطر الجبائي الناتج عن عدم التصريح (السنوي/ الدوري) أو التأخر فيه بالنسبة للضرائب المباشرة: والضرائب المباشرة المعنية هي الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات، فإن عدم تقديم التصريح الجبائي بالمداخيل والأرباح السنوية أو الدورية أو التأخر فيه يوجب على الإدارة الجبائية تطبيق العديد من العقوبات والغرامات.

1– تكلفة عدم التصريح:

يلزم القانون الجبائي كما رأينا سابقا على المكلفين تقديم التصريحات السنوية والدورية بالمداخيل والأرباح، وأن أي امتناع عن تقديم هذه التصريحات يضع المكلف بالضريبة في خانة الخطر الجبائي الذي توقع بموجبه عقوبات وغرامات على عدم تقديم التصريح، ومن تجليات تكلفة الخطر الجبائي الناتج عن عدم تقديم التصريحات نجد[2]:

– إذا كانت المؤسسة محل الإخضاع الضريبي أو الشخص الطبيعي ولم يتم تقديم التصريح السنوي في آجاله القانونية بخصوص الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات حسب الحالة فإن ذلك ينتج عنه الفرض التلقائي للضريبة من طرف المصالح الجبائية المكلفة؛

– إضافة إلى فرض الضريبة بطريقة تلقائية من طرف الإدارة الضريبية فإن مبلغ الضريبة يتم مضاعفته بنسبة 25% من قيمة الضريبة المفروضة تلقائيا؛

– تخفض هذه الزيادة إلى 10% أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322، أي أنه:

[1]– المادة 194 فقرة 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[2]– المادة 192 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

- ✓ يتم مضاعفة مبلغ الضريبة بنسبة 10 % إذا كانت مدة التأخر في إيداع التصريح 30 يوما أو أقل من ذلك؛
- ✓ مضاعفة مبلغ الضريبة بنسبة 20% إذا زادت مدة التأخر في تقديم التصريح عن 30 يوما[1].

2- تكلفة التأخر في التصريح:

أما عن التأخر في إيداع التصريحات بخصوص الضريبتين المذكورتين أعلاه فإنه ينجم عنه التكاليف الجبائية التالية على المكلف بالضريبة:

- إذا لم يصل التصريح إلى الإدارة الجبائية خلال أجل ثلاثين (30) يوما اعتبارا من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع الإشعار بالإستلام والقاضي بوجوب تقديم هذا التصريح ضمن هذا الأجل تطبق نسبة زيادة بنسبة 35%؛

- يترتب على المكلف الذي لم يقدم في الآجال المحددة أو عند إثبات تصريحه المعلومات المطلوبة بموجب المادة 152 و 153 و 180 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة دفع غرامة قدرها 1.000 دج وهذا بمناسبة كل مرة يسجل فيها إغفال في الوثائق المقدمة أو عدم صحتها؛

- في حالة عدم تقديم هذه الوثائق في أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ الإنذار الموجه للمعني بالأمر بموجب ظرف موصى عليه مع إشعار بالإستلام يتم كذلك فرض الضريبة تلقائيا مع مضاعفة مبلغ الحقوق إلى غاية 25% من قيمة الضرائب المفروضة؛

- يترتب على عدم تقديم الإيداع غير الكامل للوثائق المطلوبة بموجب أحكام المادة 169 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية وخلال أجل قدره ثلاثون (30) يوما ابتداء من تاريخ التبليغ في ظرف موصى عليه مع إشعار بالإستلام تطبيق غرامة بمبلغ 2.000.000 دج؛

- إذا لم تحترم المؤسسة إلزامية تقديم التصريح وتعرضت للرقابة الجبائية فإنه زيادة على غرامة 2.000.000 دج يتم فرض غرامة إضافية تساوي 25% من الأرباح المحولة بطريقة غير مباشرة وذلك بمفهوم أحكام المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

كما يترتب عن التأخر في إيداع التصريحات الجبائية التي تحمل عبارة (لاشيء) وكذا التصريحات التي يتم اكتتابها من طرف الأشخاص الطبيعيين والمعنويين المكلفين بالضريبة والذين يستفيدون من إعفاءات جبائية أو الذين حققوا عجز (خسارة) الغرامات الجبائية التالية[1]:

[1]- المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

- 2500 دج عندما تكون مدة التأخر أقل من 30 يوما؛
- 5000 دج عندما تتجاوز مدة التأخير 30 يوما وتقل عن 60 يوما؛
- 10000 دج عندما تتجاوز مدة التأخير أكثر من 60 يوما.

والجدير بالذكر أن هذه التصريحات يجب أن تحرر وفق الإستمارات المعدة خصيصا لذلك من طرف الإدارة الضريبية والتي يجب أن توقع من طرف المكلفين بالضريبة أو من طرف من ينوب عنهم قانونا، وفي إطار ذلك يشعر المكلف بالضريبة بالإستلام بواسطة وصل على الشكل النظامي يلحقه بتصريحه، بعد أن يكتب عليه اسمه ولقبه وعنوانه الصحيح، ثم يرسل إليه الوصل بعد أن يدمغ بختم الإدارة الضريبية المختصة.

ثانيا– تكلفة عدم تقديم التصريح أو التأخر فيه بالنسبة للرسم على النشاط المهني:

إن المكلف الذي لا يقدم التصريح السنوي الخاص بالرسم على النشاط المهني وضمن ما هو محدد قانونا كما أسلفنا الذكر أو أنه لم يقدم الوثائق والمعلومات الواجب إرفاقها بالتصريح السنوي فيتم فرض عليه ضريبة تلقائية بعنوان الرسم على النشاط المهني[2].

إضافة إلى الفرض التلقائي للضريبة فإنه تطبق عليه العقوبات التالية:

– تطبق زيادة تلقائية على الضريبة المفروضة مقدارها 25% من قيمة الضريبة المفروضة؛

– إلا أن هذه الزيادة تخفض إلى 10% إذا كان المكلف بالضريبة إذا قام المكلف بتدارك الأمر وتقديم التصريح السنوي في غضون الشهرين (02 شهر) المواليين لتاريخ انتهاء الآجال أو 20% ضمن الشروط المحددة في المادة 322.

ثالثا– تكلفة عدم إيداع التصريح أو التأخر فيه بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة

ينجم عن عدم إيداع التصريح الجبائي بخوص الضريبة الجزافية الوحيدة مثلما هو منصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية والمادة 282 مكرر 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وبعد انقضاء الآجال يتعرض المكلف بالضريبة للعقوبات والزيادات التالية[3]:

– 10% إذا لم تتجاوز مدة التأخير شهر واحد (01)؛

– 20% إذا تجاوزت مدة التأخير في تقديم التصريح عن شهر؛

[1]– المادة 322 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، مرجع سبق ذكره.

[2]– المادة 226 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020، مرجع سبق ذكره.

[3]– المادة 282 مكرر 07 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

- كما أن الإيداع المتأخر للتصريح النهائي الذي يجب أن يقدمه المكلف بالضريبة في غضون أجل 20 جانفي من السنة ن+1 عندما لا يؤدي إلى عملية دفع فإنه يترتب عليه دفع الغرامات التالية:

* 2.500 دج إذا لم يتجاوز التأخر غن التصريح مدة شهر واحد؛

* 5.000 دج إذا تجاوزت مدة التأخر في التصريح عن الشهر ودون أن تتعدى شهرين؛

* 10.000 دج إذا تجاوزت مدو التأخر في التصريح عن الشهرين.

من جهة أخرى وعند انقضاء أجل الشهر (01 شهر) ولم يقدم التصريح برقم الأعمال الذي تؤسس على أساسه الضريبة الجزافية الوحيدة فإنه يتعرض للعقوبات التالية[1]:

- يتم الفرض التلقائي للضريبة من طرف إدارة الضرائب؛

- تطبيق زيادة بنسبة 25% وذلك بعد القيام بتبليغ المكلف عن طريق رسالة موصى عليها مع إشعار بالإستلام بوجوب تقديم تصريحه في أجل ثلاثين (30) يوما؛

- أما إذا تم تقديم التصريح في أجل الثلاثين (30) يوما الممنوحة له تخفض نسبة الزيادة إلى حدود 20% بدلا عن 25% المشار إليها أعلاه.

رابعا- تكلفة عدم تقديم التصريح أو التأخر فيه بالنسبة للمؤسسات الأجنبية: يترتب على المؤسسات الاجنبية التي لا تقدم التصريح أو تتأخر في تقديمه ما يلي[2]:

- عند عدم تقديم التصريح في أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة فإنه يتم تطبيق الغرامات التالية:

* واحد مليون دينار جزائري (1.000.000 دج) في حالة عدم تقديم التصريح السنوي بالمداخيل والأرباح؛

* ترفع هذه الغرامة إلى عشرة ملايين دينار جزائري (10.000.000 دج) إذا لم يصل الكشف المفصل للمبالغ المدفوعة للغير ضمن أجل ثلاثين (30) يوما ابتداء من تاريخ تبليغ الإنذار في ظرف موصى عليه يقضي بتقديم هذا الكشف في الأجل المحدد.

خامسا- تكلفة الخطر الجبائي بالنسبة للرسم على القيمة المضافة: إن الإيداع المتأخر لرقم الأعمال الخاضع للرسم يوجب تطبيق غرامة جبائية مقدارها 10% من قيمة رقم الأعمال المصرح به، وترفع قيمة الغرامة الجبائية إلى 25% بعد قيام الإدارة الجبائية بإعذار المدين بالرسم بتسوية وضعيته في أجل شهر واحد[3].

[1]- المادة 282 مكرر 08 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[2]- المادتين 163 و 194 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[3]- المادة 115 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

الفرع الثاني: تكلفة الخطر الجبائي الناجم عن النقص في التصريح أو استعمال طرق تدليسية

إضافة إلى التكاليف الجبائية التي يتحملها المكلف بسبب عدم التصريح والتأخر فيه، فإن القانون الجبائي يفرض عقوبات جبائية على تقديم التصريح بشكل ناقص (أي عدم احتوائه على كافة المعلومات والبيانات والإثباتات القانونية)، أو مارس طرقا احتيالية وتدليسية من أجل إخفاء الوضعية الجبائية الحقيقية

أولا– تكلفة النقص في التصريح أو استعمال طرقا تدليسية بالنسبة للضرائب المباشرة: إذا كان هناك نقص في التصريح أو استعمال طرق احتيالية أو تدليسية بخصوص التصريح بالضريبة على أرباح الشركات أو الضريبة على الدخل الإجمالي أو الرسم على النشاط المهني، فإن ذلك ينتج عنه التكاليف الجبائية التالية[1]:

– عندما يصرح المكلف بالضريبة والملزم بتقديم تصريحات تتضمن الإشارة إلى الأسس أو العناصر التي يتم الإعتماد عليها لتحديد وعاء الضريبة أو تبين دخلا أو ربحا ناقصا وغير صحيح، يتم إضافة إلى مبلغ الحقوق التي تملص منها أو أخل بها نسب الغرامات الجبائية التالية:

* نسبة 10% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يقل عن 50.000 دج أو يساويه؛

* نسبة 15% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 50.000 دج ويقل المبلغ عن 200.000 دج أو يساويه؛

* نسبة 25% إذا كان مبلغ الحقوق المتملص منها يفوق 200.000 دج.

– عند القيام بأعمال تدليسية فإنه يتم تطبيق نسبة موافقة لنسبة الإخفاء المرتكبة من طرف المكلف بالضريبة، توافق هذه النسبة حصة الحقوق التي تم إخفاؤها مقارنة بالحقوق المستحقة بعنوان نفس السنة، حيث لا يمكن أن تقل هذه الزيادة عما نسبته 50% وعندما لا يتم دفع أي مبلغ من طرف المكلف من خلال استعماله طرقا تدليسية فإن هذه النسبة تحدد ب 100%، كما تطبق ذات النسبة (أي 100%) عندما تتعلق الحقوق المتملص منها بالحقوق الواجب جمعها عن طريق نظام الإقتطاع من المصدر.وتعتبر أعمالا تدليسية كل ما يلي:

* إخفاء أو محاولة إخفاء المبالغ أو المنتوجات التي يطبق عليها الرسم على القيمة المضافة من طرف كل شخص مدين بها، خاصة ما تعلق منها بعمليات البيع دون وجود فاتورة قانونية تبين وتبرر العمليات التي قام بها؛

* تقديم وثائق مزورة أو غير صحيحة للإستناد عليها عند طلب الحصول إما على تخفيض أو خصم أو إعفاء أو استرجاع للرسم على القيمة المضافة أو الإستفادة من الإمتيازات الجبائية لصالح بعض الفئات من المدينين بالضريبة على القيمة المضافة؛

[1]– المادة 193 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

* القيام عمدا بنسيان تقييد أو إجراء قيد في الحسابات أو القيام بتقييد أو إجراء قيد في الحسابات غير صحيح أو وهمي في دفتر اليومية ودفتر الجرد الملزم بمسكهما وفق الطرق القانونية بموجب أحكام المادتين 09 و 10 من القانون التجاري الجزائري، أو حتى في مختلف الوثائق التي تحل محلهما، والجدير بالذكر أن هذا الحكم لا يطبق إلا على مخالفة الأصول المتعلقة بالسنوات المالية التي أقفلت حساباتها؛

* قيام المكلف بالضريبة بتدبير عدم إمكانية الدفع أو بوضع عوائق بطرق أخرى أمام تحصيل أي ضريبة أو رسم مدين به؛

* كل عمل أو فعل أو سلوك يقصد منه بوضوح تجنب أو تأخير دفع كل أو جزء من مبلغ الضرائب والرسوم كما هو مبين في التصريحات الجبائية المودعة؛

* ممارسة نشاط غير قانوني (كل نشاط غير مسجل أو لا يتوفر على محاسبة قانونية ممسوكة) سواء كان يعتبر كنشاط رئيسي أو ثانوي ممارس؛

– يمكن أن يصحح تلقائيا تصريح المكلف بالضريبة الذي ارتكب مخالفة للتنظيم الإقتصادي خلال السنة السابقة والخاص بفرض الضريبة، وفي هذه الحالة يتم تطبيق الزيادات على الحقوق المطابقة للزيادة والمشار إليها أعلاه.

– كما يترتب على الأشخاص المعنويين والطبيعيين الخاضعين المكلفين بالضريبة الذين لا يقدمون الوثائق المحاسبية والإثباتات الضرورية إلى إدارة الضرائب من أجل تدقيق رقم الأعمال المحقق عند طلب مفتش الضرائب المختص فقدان التخفيض المرتبط بالرسم على النشاط المهني[1]، هذه التخفيضات تتمثل في[2]:

* تخفيض بنسبة 30% على مبلغ عمليات البيع بالجملة وعمليات البيع بالتجزئة المتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير مباشرة؛

* تخفيض بنسبة 50% على مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة بالمواد التي يتضمن سعر بيعها أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة وكذا مبلغ عمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية مع توفر الشروط المذكرة في المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

* تخفيض 75% على مبلغ عمليات البيع بالتجزئة للبنزين الممتاز والعادي والغازوال.

– بالإضافة إلى فقدان الحق في الإستفادة من التخفيض بخصوص الرسم على النشاط المهني فإن المكلف الذي يرتكب أخطاء وإغفالات أو عدم صحة البيانات والمعلومات الواردة في الجدول المفصل الخاص بالزبائن (الذي

[1]– المادة 227 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[2]– المادة 219 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

تناولناه سابقا) يتم تطبيق عليه غرامة جبائية من 1.000 دج إلى 10.000 دج في كل مرة يثبت فيها وجود أخطاء أو إغفالات أو عدم صحة المعلومات، كما يعاقب المكلف في حالة تقديم معلومات غير صحيحة في الجدول المفصل للزبائن من أجل التهرب من وعاء الضريبة أو تصفيتها بغرامة جبائية من 5.000 إلى 50.000 دج[1].

ثانيا– تكلفة الخطر الجبائي الناتج عن النقص في التصريح أو استعمال طرقا تدليسية بالنسبة للمؤسسات الأجنبية:

فيما يخص المؤسسات الأجنبية وإذا كان هناك نقص في التصريح أو استعمال طرقا تدليسية فتتعرض للعقوبات والغرامات التالية:

– غرامة جبائية تتراوح بين 1.000. إلى 10.000 دج تفرض بقدر عدد المرات التي يتم فيها الكشف عن الإغفالات أو عدم صحة الوثائق والمعلومات المكتوبة والمقدمة في إطار التصريح الذي تلزم به المؤسسات الأجنبية التي لها إقامة دائمة بالجزائر[2].

– إذا لوحظ أن هناك نقص في رقم الأعمال المصرح به من طرف المؤسسات الأجنبية فإنه يتم فرض العقوبات المقررة في المادة 165 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، وهذه المادة بدورها تحيلنا إلى المادة 134 فقرة 02 من ذات القانون لتحديد العقوبات.

ثالثا– تكلفة الخطر الجبائي الناتج عن النقص في التصريح أو استعمال طرقا تدليسية بالنسبة للرسم على القيمة المضافة

في حالة وجود نقص في التصريح أو استعمال طرقا تدليسية فإنه يتم تطبيق العقوبات التالية:

– يعاقب على كل المخالفات للأحكام القانونية والنصوص التنظيمية التطبيقية المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة بغرامة جبائية يتراوح مبلغها بين 500 دج و 2.500 دج، وفي حالة إثبات استعمال طرقا تدليسية فيحدد مبلغ الغرامة من 1.000 دج إلى 5.000 دج؛

– يترتب على عدم وضع اللافتات الإشهارية أمام المقر للخاضع للرسم على القيمة المضافة المبينة في المادة 60 من قانون الرسوم على رقم الأعمال غرامة جبائية تقدر ب 1.000 دج؛

[1]– المادة 228 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[2]– المادة 164 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

– عندما لا يقوم الأشخاص الذين ينجزون أشغالا عقارية بوضع لافتات تحمل البيانات المشار إليها في المادة 61 من قانون الرسوم على رقم الأعمال فيتم فرض غرامة جبائية تتراوح بين 1.000 دج و 5.000 دج[1].

– إذا تبين بعد إجراء عملية التحقيق الجبائي أن رقم الأعمال السنوي المصرح به من طرف المدين بالضريبة غير كاف أو قام بتطبيق الخصم في غير محله يضاف إلى مبلغ الرسوم المتملص منها الغرامات الجبائية التالية[2]:

* 10% إذا كان مبلغ الرسوم المتملص منها في السنة المالية أقل أو تساوي مبلغ 50.000 دج؛

* 15% إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة المتملص منه يزيد عن 50.000 دج ويقل أو يساوي 200.000 دج؛

* 25% إذا كان مبلغ الرسم على القيمة المضافة المتملص منه في السنة المالية يزيد عن 200.000 دج.

– في حالة استعمال طرق تدليسية فإنه يتم تطبيق غرامة تمثل 100% على مجمل الحقوق المتعلقة بالرسم على القيمة المضافة المتهرب منها. وتعتبر أعمالا تدليسية في نظر قانون الرسوم على رقم الأعمال والمذكورة في المادة 118 منه، وهي نفسها تلك المذكورة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمشار إليها سابقا، هذه الأعمال تتمثل على وجه الخصوص فيما يلي[3]:

* إخفاء أو محاولة إخفاء من طرف أي شخص لمجموع المبالغ والحواصل التي ينطبق عليها الرسم على القيمة المضافة التي هو مدين بها خاصة ما تعلق منها بعمليات البيع دون وجود فاتورة قانونية تبين وتبرر العمليات التي قام بها؛

* تقديم وثائق خاطئة أو غير صحيحة من أجل الحصول على تخفيض الرسم المستحق أو استرجاع الرسم على القيمة المضافة، أو أن يكون الهدف الحصول على استفادة من المزايا الجبائية المنصوص عليها في التشريع الجبائي لفائدة بعض الفئات من المدينين بالضريبة؛

* الإغفال عن قصد لنقل أو للعمل على نقل حسابات أو القيام بنقل أو السعي إلى نقل حسابات غير صحيحة ووهمية في دفتر اليومية أو دفتر الجرد الملزم بمسكهما وفق الطرق القانونية بموجب أحكام المادتين 09 و 10 من القانون التجاري الجزائري، أو حتى مختلف الوثائق التي تحل محلهما، والجدير بالذكر أن هذا الحكم لا يطبق إلا على مخالفة الأصول المتعلقة بالسنوات المالية التي أقفلت حساباتها؛

* الإغفال عن التصريح بمداخيل المنقولات أو رقم الأعمال أو التصريح الناقص بهما؛

[1]– المادة 114 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

[2]– المادة 116 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

[3]– المادة 118 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

* سعي المكلف بالضريبة إلى تنظيم عجزه عن الوفاء أو الحيلولة دون تحصيل أي ضريبة أو رسم هو مدين به، وذلك من خلال استخدام طرق غير قانونية من غير تلك المذكورة أعلاه؛

* كل عمل أو طريقة أو سلوك يقتضي ضمنيا إرادة واضحة للتملص من دفع مبلغ الرسوم على رقم الأعمال المستحق أو جزءا منه أو تأجيل دفعه.

المطلب الثاني: تكلفة الخطر الجبائي المرتبطة بالتحصيل

بعدما تطرقنا إلى مختلف العقوبات والغرامات الجبائية المرتبطة بالوعاء في المطلب الأول أعلاه، سوف نتطرق في هذا المطلب إلى العقوبات والغرامات الجبائية المرتبطة بالتحصيل (دفع الضرائب).

الفرع الأول: تكلفة الخطر الجبائي المرتبطة بالتحصيل بالنسبة للضرائب المباشرة

يتم تطبيق العقوبات والغرامات الجبائية المذكورة أدناه بخصوص التأخر في دفع الضرائب والرسوم المباشرة من طرف إدارة الضرائب على المكلف المخالف لمواعيد دفع هذه الضرائب.

أولا– بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات:

إذا ما تأخر المكلف بالضريبة في دفعها أو بصفة عامة المدين بها فحسب المادة 129 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة التي تبين أن الإقتطاعات المستحقة على المرتبات والأجور لشهر معين يجب أن تدفع خلال العشرين (20) يوما الأولى الموالية للشهر أو الثلاثي إلى صندوق قابض الضرائب المختص، أما في حالة وفاة المستخدم أو المدين بالراتب فإن الضريبة تدفع خلال العشرين (20) يوما الموالية لتاريخ وفاته[1].

يجب أن يكون كل دفع يقوم به المدين بالضريبة مصحوبا بجدول إشعار مؤرخ وموقع من طرف الشخص الذي يقوم بالدفع وتذكر فيه المعلومات التالية[2]:

– الفترة التي تمت فيها الإقتطاعات؛

– التعيين والعنوان والمهنة ورقم الهاتف ورقم الحساب الجاري البريدي أو الحساب الجاري المصرفي وعنوانه ورقم تعريف المستخدم أو المدين بالراتب؛

– رقم بطاقة التعريف الجبائية؛

– مبلغ الأجور الخاضعة للإقتطاع.

[1]– المادة 129 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[2]– المادة 129 فقرة 02 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

وتشير ذات المادة (129) من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في فقرتها الثالثة أنه في حالة التوقف عن دفع الضريبة على المرتبات والأجور من طرف المؤسسة فإنه يلزم المستخدمون والمدينون بالراتب موافاة مفتشية الضرائب لمكان فرض الضريبة عليهم بتصريح معلل للتوقف عن الدفع خلال الشهر الموالي للفترة المعنية.

فيما يخص المستخدمين أو المدينين بالراتب والذين لم يستوفوا الشروط المذكورة أعلاه أو تلك المذكورة في المادة 75 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يمكن للإدارة الجبائية في نهاية الشهر الموالي للشهر الذي تنقضي فيه آجال الدفع (أي 20 يوما الموالية للشهر أو الثلاثي الذي يتم فيه الدفع) أن تحدد تلقائيا مبلغ الحقوق المستحقة بصدد الضريبة على الدخل عن المرتبات والأجور لكل شهر من الأشهر التي تأخر فيها الدفع، وتحسب هذه الحقوق بتطبيق نسبة 20% على أساس تقدره الإدارة الضريبية تلقائيا، ويبلغها العون المراقب إلى المدين بالضريبة الذي يتعين عليه دفعها إلى الخزينة العمومية خلال العشرة (10) أيام الموالية لتاريخ التبليغ بالقرار[1].

– أما بخصوص دفع الأقساط المتعلقة بالضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات فإن التأخر في دفع التسبيقات خلال أجل 20 مارس و 20 جوان كأقصى أجل فيتم تطبيق زيادة بنسبة 10% على القسط غير المؤدى، وعند الإقتضاء يتم اقتطاعها تلقائيا (قيمة القسط + نسبة الزيادة)، ونفس الأمر بالنسبة للأقساط المرتبطة بالضريبة على أرباح الشركات أي خلال أجل 20 مارس و 20 جوان و20 نوفمبر، فإن التأخر في دفعها يوجب زيادة بنسبة 10% عن كل تأخير لدفع أي قسط من الأقساط[2].

إضافة إلى كل ذلك فإن التأخير في دفع الضرائب يضع المؤسسة تحت طائلة المخاطر الجبائية التالية[3]:

– يترتب عن التأخير في دفع الضرائب والرسوم التي تحصل عن طريق الجداول وعملا بالأحكام المنصوص عليها في مختلف القوانين الجبائية تطبيق عقوبة قدرها 10% عندما يتم الدفع بعد انقضاء أجل الإستحقاق؛

– في حالة عدم التسديد في أجل 30 يوما الموالية لإنتهاء آجال التسديد يتم تطبيق غرامة تهديدية ب 03% عن كل شهر تأخير أو الجزء من الشهر، مع تسجيل أن لا تتجاوز قيمة الغرامة التهديدية والعقوبة المقدرة ب 10% ما نسبته 25%؛

– ينجم عن التأخر في دفع الضرائب والرسوم المدفوعة نقدا أو عن طريق الإقتطاع من المصدر التي تقوم الإدارة الجبائية بتحصيلها تطبيق زيادة قدرها 10%، مع تطبيق غرامة تهديدية تساوي 03% عن كل شهر تأخير أو

[1]– المادة 130 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[2]– المادتين 355 فقرة 02 و356 فقرة 05 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[3]– المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

جزء من الشهر ابتداء من اليوم الأول للشهر الذي يلي تاريخ آخر أجل لإيداع جداول الإشعار بالتسديد بدون أن تفوق نسبة الغرامة التهديدية والعقوبة الجباية ما نسبته 25% من قيمة الضرائب المتأخر في دفعها؛

– عندما تجتمع عقوبة التأخر في الدفع مع عقوبة الدفع المتأخر للتصريح الجبائي يحدد المبلغ الإجمالي للعقوبتين بما نسبته 15% بشرط أن يتم إيداع التصريح الجبائي ودفع الضريبة في آخر يوم من شهر الإستحقاق كآخر أجل.

أما إذا كان هناك تأخر في دفع الضرائب على المرتبات والأجور سواء تعلق الأمر بأشخاص (معنويين أو طبيعيين) جزائريين أو بالشركات الأجنبية، فإنه يتحمل المكلف الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات بخصوص التأخر في دفع الضريبة على المرتبات والأجور بالنسبة للعمال المستخدمين الغرامات الجبائية التالية:

– في حالة عدم الدفع خلال 10 أيام الموالية لتاريخ التبليغ فإنه يستحق الدفع كليا من طرف المدين أو المستخدم بالراتب وعلاوة على ذلك فإنه تطبق عليه الغرامات التالية التي يتم تحصيلها (الحقوق والعقوبات المالية والغرامات) عن طريق جدول التحصيل[1]:

* يلتزم المدين أو المستخدم الذي لم يقم باقتطاع مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي أو قام باقتطاعات غير كافية بأن يدفع مبلغ الإقتطاعات غير المتممة وتضاف إلى ذلك نسبة 25%؛

* يترتب عن عدم إيداع جدول الإشعار بالدفع أو الوفاء بالحقوق المطابقة له وفي الآجال المحددة بتطبيق غرامة تحدد نسبتها ب 10% من إجمالي الحقوق؛

* ترفع هذه النسبة إلى 25% في حالة إعذار الإدارة الضريبية للشخص الملزم بإجراء الإقتطاع عن طريق رسالة موصى عليها مع وصل استلام لتسوية الوضعية خلال شهر واحد؛

– يتعرض المدين بالضريبة أو المستخدم الذي يتهرب كليا أو جزئيا من وعاء الإقتطاعات أو تصفية هذه الإقتطاعات باستعماله لوسائل الغش إلى الزيادات والعقوبات الجبائية المنصوص عليها في المادة 193 فقرة 02 والمادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثانيا– بالنسبة للرسم على النشاط المهني:

– بالنسبة للرسم على النشاط المهني فإن عدم دفعه يوجب على المكلف به تحمل نفس الغرامات المفروضة بخصوص عدم دفع الضريبة على الدخل الإجمالي والضريبة على أرباح الشركات والمقررة في المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والمشار إليها أعلاه.

[1]– المادة 134 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

– تطبق غرامة نسبتها 10% على المكلفين بالرسم على النشاط المهني نظام الدفع الشهري أو الفصلي إذا لم يتم إيداع الجدول الإشعاري بدفع الرسم في الآجال المحددة له، وترفع هذه العقوبة إلى 25% بعدما ترسل لهم الإدارة إعذارا برسالة موصى عليها مع وصل استلام لتسوية وضعيتهم في أجل شهر واحد، كما تفرض عقوبة ب 500 دج عن في حالة عدم دفع الجدول الإشعاري الذي يحمل عبارة (لاشئ)[1].

– يتم تطبيق الرسم تلقائيا على الأشخاص الذين اختاروا نظام الدفع الشهري أو الفصلي ولم يودعوا جدول الإشعار بدفع الرسم بعد توجيه الإعذار إليهم من طرف إدارة الضرائب، ويترتب على الفرض التلقائي إصدار سجل واجب الأداء فورا يتضمن الحقوق الرئيسية وغرامة جبائية نسبتها 25% والمشار إليها أعلاه[2].

ملاحظة: بالنسبة للأشخاص الخاضعين للرسم على النشاط المهني والذين اختاروا نظام التسبيقات الوقتية فإن عدم الدفع الكلي لإحدى التسبيقات أو رصيد التسوية في الآجال المحددة يعرضهم للعقوبات الجبائية الواردة أعلاه والمحددة في المادتين 360 و 361 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ثالثا– بالنسبة للضريبة الجزافية الوحيدة:

– ينجم عن التأخير في دفع الضريبة الجزافية الوحيدة تطبيق غرامة تأخير تساوي 10% ابتداء من اليوم الأول الذي يلي آخر أجل للدفع؛

– في حالة عدم دفع قيمة الضريبة الجزافية الوحيدة في أجل شهر تطبق غرامة مالية قدرها 03% عن كل شهر تأخير أو جزء من الشهر دون أن تتجاوز قيمة هذه الغرامة ما نسبته 25% من قيمة الضريبة المفروضة؛

– أما بخصوص دفع الضريبة على المرتبات والأجور بالنسبة للمكلفين الخاضعين لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة فإن المبالغ المستحقة على أجور العمال والأجراء يجب دفعها خلال العشرين (20) يوما الأولى من الشهر الذي يلي الثلاثي المدني الذي أجريت خلاله الإقتطاعات، وفي حالة عدم الدفع في الآجال المحددة يتم تطبيق نفس العقوبات الغرامات التي تناولناها أعلاه بخصوص التأخر في دفع الضريبة على المرتبات والأجور بالنسبة للخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات.

[1]– المادة 360 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

[2]– المادة 361 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

الفرع الثاني: تكلفة الخطر الجبائي الناجم عن التأخر في دفع النسبة للرسم على القيمة المضافة

إن دفع الرسم على القيمة المضافة محدد بآجال لا يمكن تجاوزها، وأي تجاوز لهذه الآجال يصاحبه عقوبات وغرامات جبائية، في حالة ما إذا تأخر المكلف بالضريبة في دفعها فإنه تطبق عليه العقوبات الجبائية التالية[1]:

– غرامة جبائية تقدر نسبتها ب 10% عندما يتم الدفع بعد تاريخ استحقاق الضريبة؛

– إلزام مالي نسبته 03% عن كل شهر أو جزء من الشهر من التأخير عندما تدفع الضريبة بعد اليوم الأول من الشهر الثاني الذي يلي شهر استحقاق الضريبة على القيمة المضافة، دون أن يفوق هذا الإلزام المجموع مع العقوبة الجبائية المنصوص عليها أعلاه (10%) نسبة أقصاها 25%؛

– عندما تجمع غرامة التحصيل التي تصل نسبتها 10% مع غرامة بسبب الإيداع المتأخر، يخضع مبلغ الغرامتين إلى نسبة 15% شريطة أن يودع التصريح وتدفع الضريبة على القيمة المضافة في اجل أقصاه اليوم الأخير من شهر الإستحقاق.

– في حالة تجاوز مبلغ الرسوم المغشوش ما نسبته 10% من مبلغ الرسوم المستحق فعلا فإنه يمكن للإدارة الجبائية أن تطلب تطبيق العقوبات الجنحية المبينة أدناه على المكلف بالضريبة[2]

ملاحظة: في إطار تحصيل قيمة الرسم على القيمة المضافة غير المدفوع من طرف الخاضع له فإن الخزينة العمومية تتمتع بامتياز على الأثاث والمنقولات التي يمتلكها المدين بالضريبة مهما كان مكان وجودها، وعندما لا توجد رهون اتفاقية يمارس هذا الإمتياز على كل العتاد المستعمل لإستغلال المحل التجاري ولو كان هذا العتاد عبارة عن عقار، وهذا ما قضت به المادة 144 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

المطلب الثالث: التكاليف الجبائية الناجمة العقوبات الجنحية والغرامات الأخرى

إضافة إلى العقوبات والغرامات المرتبطة بالوعاء والتحصيل التي تفرض على المكلف بالضريبة المخالف للشروط والإجراءات والآجال المرتبطة بالوعاء ودفع الضريبة، سوف نتناول في هذا المطلب العقوبات ذات الطبيعة الجنحية وكذا الغرامات الأخرى التي يمكن تطبيقها على المكلف بالضريبة.

[1]- MINISTERE DES FINANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des Relations Publiques et de la Communication: CALENDRIER FISCAL, 2020, op-cit, page 64.

[2]– المادة 116 فقرة ثانية من قانون الرسوم على رقم الأعمال لينة 2020.

الفرع الأول: الغرامات الجبائية والعقوبات الجنحية

إضافة إلى العقوبات والغرامات الجبائية المذكورة في المطلبين السابقين فإنه يتم تطبيق العقوبات الجنحية لكل من حاول التملص بصفة كلية أو جزئية وباستعمال طرق تدليسية من أساس حساب الضريبة سواء كانت ضريبة مباشرة أو ضريبة غير مباشرة، وفق ما يلي[1]:

- غرامة مالية من 50.000 دج إلى 100.000 دج عندما لا يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج؛

- الحبس من شهرين (02 شهر) إلى ستة (06) أشهر وغرامة مالية من 100.000 دج إلى 500.000دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 100.000 دج ويساوي 1.000.000 دج؛

- الحبس من ستة (06) أشهر إلى اثنين (02) سنة وغرامة مالية من 500.000 دج إلى 2.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 1.000.000 دج ولا يتجاوز 5.000.000 دج؛

- الحبس من اثنين (02) سنة إلى خمس (05) سنوات وغرامة مالية من 2.000.000 دج إلى 5.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 5.000.000 دج ولا يتجاوز 10.000.000 دج؛

- الحبس من خمس (05) سنوات إلى عشر (10) سنوات وغرامة مالية من 5.000.000 دج إلى 10.000.000 دج أو بإحدى هاتين العقوبتين عندما يفوق مبلغ الحقوق المتملص منها 10.000.000 دج.

- كما يطبق على الشركاء مرتكبي مخالفة التملص والتدليس نفس العقوبات المبينة أعلاه، حيث يعتبر كشركاء لتطبيق العقوبة كل ما يلي:

* الأشخاص الذين يتدخلون بصفة غير قانونية للاتجار في القيم المنقولة أو تحصيل قسائم في الخارج؛

* الأشخاص الذين قبضوا بإسمهم قسائم يملكها الغير.

ومن أجل تطبيق العقوبات الجزائية هذه لابد وأن تكون هناك شكوى من طرف مدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب حسب الحالة، والجدير بالذكر أن شكاوى المدير الولائي للضرائب بخصوص أعمال

[1]- المادة 303 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

التملص والتدليس المتعلقة بالضرائب غير المباشرة وحقوق الطابع لا تتم إلا بعد الحصول على الرأي بالموافقة من اللجنة المنشأة لهذا الغرض على مستوى المديرية الجهوية للضرائب المختصة إقليميا والتي تتبع لها المديرية الولائية للضرائب المعنية بالشكوى[1].

ويشير قانون الإجراءات الجبائية الجزائري أنه عندما يقوم المدين بالضريبة بدفع 50% من قيمة الضرائب المتملص منها فإنه يمكن لمدير كبريات المؤسسات أو المدير الولائي للضرائب حسب الحالة سحب الشكوى المتعلقة بالملاحقة الجزائية مع ضرورة اكتتاب جدول الإستحقاق للتسديد يحدد كما يلي[2]:

- أجل التسديد يقدر بستة (06) أشهر عندما يساوي مبلغ الدين الجبائي أو يقل عن 20.000.000 دج؛

- أجل التسديد إثني عشر (12) شهرا عندما يتجاوز مبلغ الدين الجبائي عشرون مليون دينار جزائري (20.000.000 دج)ويقل عن ثلاثين مليون دينار جزائري (30.000.000 دج)؛

- أجل التسديد مدته ثمانية عشر (18) شهرا عندما يتجاوز مبلغ الدين الجبائي ثلاثين مليون دينار جزائري (30.000.000 دج).

- يعاقب بالغرامات الجبائية التالية كل من يجعل الأعوان المؤهلين قانونا لمعاينة المخلفات المتعلقة بالتشريع الجبائي في وضع يستحيل عليهم فيه آداء وظيفتهم :

* غرامة جبائية يتراوح مبلغها بين 1.000 دج و 10.000 دج كل من ، وفي حالة العود يمكن للمحكمة أن تصدر حكما بعقوبة الحبس لمدة تتراوح بين ستة (06) أيام وستة (06) أشهر في مجال الضريبة على القيمة المضافة[3].

* غرامة جبائية تتراوح بين 10.000 دج و 30.000 دج، وتحدد هذه الغرامة ب 50.000 دج عندا يتم التأكد خلال المعاينة أن المحل مغلق لأسباب تهدف إلى منع المصالح الجبائية من إجراء الرقابة، وفي حالة إجراء معاينين متتاليتين يضاعف مبلغ الغرامة بثلاث مرات أي 150.000 دج وفي حالة العود يجوز للمحكمة أن تقضي بعقوبة الحبس من ستة (06) أيام إلى ستة (06) أشهر وذلك في مجال الضرائب والرسوم المباشرة[4].

[1]- القانون رقم 11/17 المؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018، المادة 54 منه.

[2]- المادة 104 مكرر من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري لسنة 2020.

[3]- المادة 122 من قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

[4]- المادة 304 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

الفرع الثاني: غرامات أخرى

ترتبط هذه الغرامات في حالة امتناع المكلف عن دفع الضريبة المفروضة عليه، فيتم اللجوء إلى تطبيق العقوبات التالية:

– الغلق المؤقت للمحل التجاري: يمكن لإدارة الضرائب ومن أجل تحصيل قيمة الضرائب على المكلف بها وبعد استنفاذ طرق التحصيل العادية اللجوء إلى الغلق المؤقت للمحل التجاري للمكلف بالضريبة لمدة لا يمكن أن تتجاوز ستة (06) أشهر؛

– القيام بعملية البيع بالمزاد العلني للممتلكات الخاصة بالمكلف المثقل بالديون الضريبية، حيث يسمح القانون الجبائي القيام بالبيع المنفرد لواحد أو أكثر من العناصر المادية المكونة للمحل التجاري المحجوز؛ وذلك بناء على ترخيص من المدير الولائي للضرائب أو مدير كبريات المؤسسات حسب الحالة. وتتم عملية البيع بعد 10 أيام الموالية للإعلان عن البيع بالمزاد العلني وفق الآليات والإجراءات القانونية المحددة في القانون[1].

المبحث الثالث: تكلفة المخاطر الجبائية الناجمة عن عدم التقيد بشروط الحوافز الجبائية

كما أوضحنا سابقا فإن الحوافز والمزايا الجبائية عادة ما تكون مقرونة بشروط وإجراءات يتم إتباعها، وفي حالة الإخلال بهذه الشروط فإن ذلك يعرض المستثمر إلى تحمل تكاليف نتيجة هذه المخالفات، في هذا المبحث سوف نتطرق إلى تكلفة المخاطر الجبائية للحوافز في إطار قانون الإستثمار (تمنح الحوافز في إطار قانون الإستثمار من طرف الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار) وكذا تكلفة هذه المخاطر في إطار الحوافز الممنوحة من طرف أجهزة دعم الإستثمار الأخرى.

المطلب الأول: تكلفة المخاطر الجبائية للحوافز في إطار قانون الإستثمار

تتضمن القوانين الجبائية وكذا قوانين الإستثمار العديد من الحوافز للمكلفين بالضريبة سواء كانوا أشخاصا طبيعيين أو أشخاصا معنويين، فهي تتمحور حول إعفاءات دائمة ومؤقتة، تخفيضات بخصوص المعدلات ووعاء الضريبة، ترحيل خسائر سنوات سابقة بالإضافة إلى تطبيق نظام الإهتلاك، لكن هذه الحوافز عادة ما تمنح مقيدة بشروط لابد من توفرها.

إن قوانين الإستثمار في الجزائر تتضمن العديد من الحوافز التي تناولناها في الفصل الثالث من هذه المطبوعة والخاص بالتسيير الجبائي للحوافز الضريبية، وهذه الحوافز تكون مقابل تقيد المستثمر بمجموعة من الشروط التي يجب احترامها، فمثلا نجد قانون الإستثمار الجزائري الساري به العمل اليوم يتضمن أنه على المستثمر

[1]– المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية الجزائري لسنة 2020.

الذي يستفيد من الحوافز الجبائية أن يقوم بتسجيل استثماره لدى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار قبل الشروع في الإنجاز[1].

وبمفهوم المخالفة لما جاء في المادة 04 من القانون 09/16 المتعلق بترقية الإستثمار فإن المستثمر الذي لا يقوم بتسجيل استثماراته لدى الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار قبل بداية الإنجار، أو حتى التأخر في التسجيل (التسجيل بعد بداية الإنجاز) يفقد المستثمر الحق في الحصول على المزايا الجبائية الموجودة في هذا القانون.

من جهة أخرى ينص ذات القانون صراحة على أنه يجب على المستثمر أن يمسك محاسبة تفصيلية بالأرقام الموافقة للنشاطات القابلة للإستفادة من المزايا التي يتضمنها هذا القانون إذا كان المستثمر يقوم بممارسة نشاط مختلط (جزء منه يستفيد من المزايا والجزء الآخر مستثنى من المزايا) أو عدة نشاطات لا تستفيد كلها من الحوافز الجبائية[2]. أي أن المستثمر الذي يمارس عدة أنشاطات أو أنشطة مختلطة ولا يملك محاسبة تفصل مبالغ الأنشطة التي تستفيد من المزايا الجبائية فإنه لا يمكن له الإستفادة من هذا الإمتياز الممنوح.

ومن جهة أخرى تحدد المادة 09 من القانون المذكور أعلاه الشروط العامة التي تؤهل المستثمر من أجل الإستفادة من جملة الحوافز الجبائية التي يتضمنها قانون الإستثمار وبعد أن يتم تسجيل الإستثمار للشروط التالية[3]:

- ضرورة القيد في السجل التجاري؛
- ضرورة حيازة رقم تعريف جبائي؛
- الخضوع للنظام الحقيقي: حيث يجب على المستثمر ومن أجل الإستفادة من هذه المزايا أن يكون خاضع للنظام الحقيقي لتحديد الضريبة، هذا النظام يفرض على المستثمر مسك محاسبة منتظمة وفق الأطر التشريعية والتنظيمية، ناهيك عن مسك الدفاتر المحاسبية والتجارية المنصوص عليها قانونا، وفي هذا الإطار ومادام أن النظام الحقيقي لفرض الضريبة يأخذ يعين الإعتبار رقم الأعمال المحقق خلال السنة والمقدر ب 15.000.000 دج من أجل تحديد نظام الخضوع للضريبة ما عدا تلك الأنشطة المستثناة بقوة القانون.

وباستقراء هذا الشرط يمكن القول أنه على المستثمر ضرورة اختيار الخضوع للنظام الحقيقي من خلال تقديم طلب إلى الإدارة الضريبية وبغض النظر عن رقم الأعمال المحقق، لأنه إذا لم يطلب الخضوع الطوعي للنظام الحقيقي وفي حالة انخفاض رقم الأعمال المحقق عن 15.000.000 دج فإن هذا المستثمر يصبح خاضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة وبالتالي يفقده الحق في الحصول على المزايا الجبائية.

[1]- المادة 04 من القانون رقم 09/16 المؤرخ في 03 أوت 2016، المتضمن قانون ترقية الإستثمار.

[2]- المادة 05 من القانون رقم 09/16، المؤرخ في 03 أوت 2016، المتضمن قانون ترقية الإستثمار.

[3]- المادة 09 من القانون رقم 09/16 المؤرخ في 03 أوت 2016، المتضمن قانون ترقية الإستثمار.

– إن عدم القيام بإجراء محضر إثبات المعاينة النهائي للمشروع الإستثماري يترتب عليه إلغاء كامل للإمتيازات الجبائية المتحصل عليها؛

– إضافة إلى ذلك فإن هناك مخاطر جبائية ناجمة عن عدم تقديم التقرير السنوي لتقدم المشروع الإستثماري[1]، حيث أنه:

* بالنسبة للمستثمرين الذين لا يقومون بإيداع الكشف السنوي لتقدم مشاريعهم الإستثمارية فإن الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار ترسل خطابا إلى المصالح الجبائية أو مركز تسيير المزايا المختص إقليميا من أجل إعذارهم بتقديم هذا الكشف في أجل شهرين ابتداء من تاريخ تبليغ القرار وتحت طائلة توقيف المزايا الجبائية، حيث تبلغ هذه الإعذارات من طرف المصالح الجبائية أو مركز تسيير المزايا خلال 15 يوما الموالية لتاريخ استلام قائمة المستثمرين المتخلفين عن إيداع التصريح السنوي لتقدم المشاريع الإستثمارية، وفي حالة عدم استجابة المستثمرين لمضمون الإعذار بعد انتهاء 15 يوما فإن المصالح الجبائية و مركز تسيير المزايا يعدان قائمة بالمستثمرين الذين لم يستجيبوا للإعذار ويتم تعليق المزايا الجبائية ويتم إعلام الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار بذلك.

* بعد تعليق المزايا فإنه يتم إعلام المستثمر بذلك عن طريق رسالة موصى عليها ويتم استدعاؤه للحضور من أجل تقديم التبريرات المحتملة، فإذا لم يتم الإستجابة من طرف المستثمر في أجل شهر من تاريخ تبليغه بتعليق المزايا الجبائية الممنوحة له فإنه يتم تجريده من هذه المزايا من خلال إلغاء شهادة تسجيل الإستثمار؛

* وفضلا عن تجريد المستثمر من المزايا الجبائية فإنه يكون مطالب بتسديد كامل المزايا التي استفاد منها بالإضافة إلى العقوبات المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول به.

– عند عدم احترام الأحكام المتعلقة بإعادة استثمار 30% من الأرباح الموافقة للإعفاءات أو التخفيضات من الضريبة على أرباح الشركات أو الرسم على النشاط المهني بعنوان الحوافز الجبائية المستفاد منها في أجل 04 سنوات المنصوص عليها في المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإنه يتم سداد قيمة الحوافز المستفاد منها من طرف المستثمر إلى الإدارة الجبائية مع تطبيق غرامة جبائية بخصوص ذلك[2].

– عندما يتبين أن الإستثمارات التي استفادت من مزايا جبائية لم يتم تنفيذها أو عندما تكون الشروط التي منحت على أساسها قرارات الإعفاء من الضرائب لم تستوفى فإن ذلك يؤدي إلى سحب اعتماد منح الإمتياز وتجريد المستفيدين من هذه الحوافز من حق الإستفادة من هذه الإمتيازات، وتصبح الحقوق والرسوم والأتاوى التي

[1]– المواد من 04 إلى 11 من المرسوم التنفيذي رقم 104/17، المؤرخ في 05 مارس 2017، المتعلق بمتابعة الإستثمارات والعقوبات المطبقة في حالة عدم احترام الإلتزامات والواجبات المكتتبة.

[2]– المادة 142 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

تم إعفاؤهم منها مستحقة الأداء على الفور، بغض النظر عن العقوبات الجبائية المترتبة على التأخر وعدم إيداع التقرير السنوي الخاص بتقدم الإستثمار والمذكورة أعلاه، كما تطبق نفس الأحكام (تجريد المستثمر من الإمتيازات عندما يكون المستفيد قد استعمل طرقا تدليسية من أجل الحصول على هذه المزايا، ويعاقب على هذه المخالفة بقرار قضائي له قوة الشيء المقضي فيه[1].

– في حالة اكتشاف التلبس الجبائي المرتكب من طرف المكلف بالضريبة وفق الإجراءات المنصوص عليها في المادة 20 مكرر 03 من قانون الإجراءات الجبائية فإنه يتم تطبيق الغرامات التالية على المستثمر[2]:

* غرامة جبائية قدرها ستمائة ألف دينا (600.000 دج) مهما كان نظام الإخضاع الضريبي؛

* غرامة بمقدار مليون ومائتي ألف دينار جزائري (1.200.000 دج) في حالة تجاوز رقم الأعمال عند إعداد محضر التلبس الجبائي ما قيمته 15.000.000 دج المنصوص عليه في نظام الضريبة الجزافية الوحيدة،

* حرمان المستثمر المحكوم عليه بالتلبس الجبائي من الإستفادة من الضمانات المنصوص عليها في المواد 19، 156، 158 من قانون الإجراءات الجبائية

* إذا تعرض المستثمر خلال نفس الفترة لعقوبات أخرى ونتيجة أسباب أخرى من غير التلبس الجبائي فإنه يتم تطبيق العقوبات الأخرى بالإضافة إلى العقوبات الناجمة عن حالة التلبس الجبائي.

المطلب الثاني: تكلفة المخاطر الجبائية للحوافز الممنوحة من أجهزة دعم الإستثمار

يترتب على عدم احترام الشروط الموضوعة من طرف هذه الأجهزة لمنح الحوافز الجبائية ما يلي:

– تعليق هذه الحوافز والسحب الفوري لها وبالتالي تصبح مختلف الحقوق والأتاوى والرسوم التي استفاد منها المستثمر مستحقة الأداء على الفور (الضريبة على الدخل الإجمالي، الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على النشاط المهني؛

– إضافة إلى كل هذا فإنه يتم تطبيق العقوبات المطبقة على الأشخاص المستفيدين من المزايا والحوافز في إطار قانون الإستثمار والتي تضمنتها المادة 402 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والتي تناولناها أعلاه بخصوص التأخر في دفع مختلف الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة؛

[1]– القانون رقم 21/08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009، المادة 15 منه المعدلة لأحكام المادة 194 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

[2]– المادة 194 مكرر 01 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

– إذا كانت هذه الحوافز ممنوحة على أساس توفير مناصب شغل دائمة، وفي حالة إخلال المستثمر بذلك فإنه بمفهوم المخالفة للقاعدة القانونية يتم تجريده من هذه الحوافز ومطالبته بما تم الإستفادة بع من قيمة الضرائب والرسوم والأتاوى المرتبطة بتوفير مناصب شغل[1].

[1]– المادتين 13و 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

خلاصة الفصل الرابع:

من خلال تناولنا لهذا الفصل المعنون بتسيير المخاطر الجبائية وتكلفتها بمباحثه الثلاثة يمكن القول أن:

– الخطر الجبائي له العديد من الأسباب فقد تكون هذه الأسباب داخلية ترتبط بالأشخاص العاملين في المؤسسة أو بمختلف عمليات الإستغلال أو بمخالفة الإجراءات المعمول بها، كما قد يكون نتيجة عدم التحكم في عنصر التكنولوجيا، كما قد تسهم الأسباب الخارجية المرتبطة بالنظام الضريبي وتعقيداته أو نتيجة ضعف تعامل أعوان الإدارة الجبائية مع التغيرات التي تحدث في التشريع الجبائي؛

– يمكن ن نجد ثلاث أنواع للخطر الجبائي والتي تتمثل في مخاطر عدم الإمتثال الجبائي وهي الحالة التي بموجبها يكون الشخص أو المؤسسة خارج نطاق سريان القانون الجبائي ومخاطر عدم الإنتظام الجبائي والتي تحدث نتيجة عدم احترام الشخص أو المؤسسة لضوابط التشريعات الجبائية المعمول بها بخصوص مختلف الإلتزامات الجبائية، والنوع الأخير يتمثل في مخاطر الخيارات الجبائية الخاطئة التي يقوم بها الشخص (طبيعي أو معنوي) تجاه الوضعية الجبائية الخاصة به.

– في حالة وقوع الخطر الجبائي فإن ذلك يؤدي بوقوع المؤسسة تحت طائلة العقوبات الجبائية، والتي تتعدد بحسب نوع الخطر الجبائي الذي يمكن أن يحدث، فهناك عقوبات وغرامات تتعلق بالوعاء الضريبي سواء كان ذلك نتيجة عدم تقديم التصريح أو التأخر فيه أو تقديمه بمعلومات ناقصة وغير صحيحة، كما أن هناك عقوبات وغرامات ترتبط بالتحصيل (عدم دفع الضرائب أو التأخر في دفعها)، وإضافة إلى ذلك هناك الغرامات والعقوبات ذات الطابع الجزائي.

ومن جهة أخرى فإن عدم التقيد بشروط المزايا والحوافز الجبائية التي يستفيد منها الشخص (طبيعي أو معنوي) المكلف بالضريبة سوف يؤدي إلى حرمانه من هذه المزايا مع تطبيق عقوبات وغرامات جبائية.

الخـاتمـــــة

الخاتمة:

من خلال تناولنا للفصول الأربعة بمختلف محتوياتها التي تتضمنها المطبوعة ، يمكن للطالب يعد تناول مضامنيها من الإحاطة بأهم ما يرتبط بمقياس التسيير الجبائي للمؤسسة. حيث تم تناول في الفصل الأول من هذه المطبوعة ماهية التسيير الجبائي ونظام المعلومات الجبائي، وفي الفصل الثاني تم التطرق لمختلف الإلتزامات الجبائية التي تقع على عاتق المؤسسة أو الشخص الطبيعي المكلف بالضريبة، بينما تم تناول في الفصل الثالث التسيير الجبائي للحوافز الجبائي، وفي الفصل الرابع من هذه المطبوعة تم تناول مختلف المخاطر الجبائية التي يمكن أن تلحق بالمؤسسة أو المكلف بالضريبة وكذا مختلف التكاليف التي يتم تحملها في حال مخالفة الإلتزامات الجبائية والمحاسبية.

يمكن للطالب الدارس لمقياس التسيير الجبائي ومن خلال الإعتماد على هذه المطبوعة من الإحاطة بما يلي:

- مفهوم التسيير الجبائي وأهم الخصائص والمميزات التي يتميز بها، بالإضافة إلى الإلمام بمختلف الأهداف التي يصبوا إلى تحقيقها التسيير الجبائي؛
- مفهوم نظام المعلومات بصفة عامة ونظام المعلومات الجبائي بصفة خاصة وكذا مكوناته، ناهيك عن الإلمام بأهمية نظام المعلومات الجبائي بالنسبة للمكلف (شخص طبيعي أو معنوي) من جهة والإدارة الجبائية من جهة أخرى، كما يتمكن الطالب من الإلمام بأهم مصادر المعلومة الجبائية التي تعد عامل تحكم في نظام المعلومات الجبائي وبصفة عامة في وظيفة التسيير الجبائي بالمؤسسة؛
- الإطلاع والإحاطة على مختلف الإلتزامات التصريحية التي تقع على عاتق المكلف بالضريبة والتي تتعدد بين التزامات التصريح بالوجود والتصريحات الدورية والسنوية وكذا التزامات التصريح في حالة التوقف أو التنازل عن النشاط أو الوفاة؛
- الإحاطة بمختلف الإجراءات وآجال دفع الضرائب المختلفة التي تفرض على المكلفين، حيث يتم العلم بآجال ومواعيد دفع مختلف الضرائب والإجراءات المصاحبة لذلك؛
- التعرف على مختلف الإلتزامات المحاسبية التي يوجبها القانون على المكلف بالضريبية من أجل أن يكون في منأى عن تطبيق العقوبات والغرامات؛
- الإلمام بمختلف المفاهيم المرتبطة بالحوافز الضريبية وخصائصها وكذا التقسيمات العلمية لهذه الحوافز والأهداف التي ترجوها الدول من خلال تقديمها لهذه الحوافز؛

– التعرف على مختلف الحوافز الجبائية الموجودة في التشريع الجزائري، سواء تلك المتضمنة في قوانين الإستثمار والتي يتم الإستفادة منها في إطار الوكالة الوطنية لتطوير الإستثمار أو الحوافز الجبائية الممنوحة في إطار الأجهزة الداعمة للمشاريع الإستثمارية المنجزة من طرف صغار المستثمرين؛

– الإحاطة بمفهوم المخاطر الجبائية والأسباب التي تؤدي إليها والتي يجب تجنبها من اجل عدم الوقوع في هذه المخاطر، والتي تنقسم إلى أسباب خارجية مرتبطة بالمحيط الذي تعمل فيه المؤسسة أو المكلف وأسباب داخلية مرتبطة بالمؤسسة في حد ذاتها؛

– التعرف على أنواع المخاطر الجبائية والتي يمكن تقسيمها إلى مخاطر عدم الإمتثال الجبائي ومخاطر عدم الإنتظام الجبائي وكذا مخاطر ناجمة عن الخيارات الجبائية الخاطئة؛

– الإحاطة بمختلف التكاليف التي تتحملها المؤسسة في حالة الإخلال بالإلتزامات الجبائية التي تم تناولها في الفصل الثاني من هذه المطبوعة؛

– الإحاطة بمختلف التكاليف الجبائية (العقوبات والغرامات الجبائية) التي يتحملها المكلف في حالة عدم دفع الضرائب المفروضة عليه أو التأخر في دفعها؛

– التعرف على مختلف التكاليف التي سوف يتحملها المكلف بالضريبة في حالة ما إذا لم يلتزم بمختلف الشروط والإجراءات المصاحبة للإستفادة من الحوافز الضريبية التي توفرها التشريعات الجبائية تلك المتعلقة بمجال الإستثمار.

قائمـــــــة المـــــــراجع

أولا– المراجع باللغة العربية

- **الكتب:**

1- حامد عبد المجيد دراز: السياسات المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 1999.

2- زينب حسين عوض الله: مبادئ المالية العامة، الفتح للطباعة والنشر، مصر، 2005.

3- سعيد عبد العزيز عثمان، شكري رجب، العشماوي: النظم الضريبية، مدخل نظري تطبيقي، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، دون دار نشر.

4- عبد الأمير شمس الدين: الضرائب أسسها وتطبيقاتها العلمية (دراسة مقارنة)، المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، بيروت،1987.

5- عبد المجيد قدي: مدخل للسياسات الإقتصادية الكلية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.

6- غازي حسين عناية: النظام الضريبي في الفكر المالي الإسلامي دراسة مقارنة، مؤسسة شباب الجامعة، الإسكندرية، 2006.

7- مرسي السيد الحجازي: النظم والقضايا الضريبية المعاصرة، إليكس لتكنولوجيا المعلومات، الإسكندرية، 2004.

8- يوسف مامش، ناصر دادي عدون: أثر التشريع الجبائي على مردودية المؤسسة وهيكلها المالي، ط01، دار المحمدية، الجزائر، 2008.

9- يونس أحمد البطريق، سعيد عبد العزيز عثمان: النظم الضريبية مدخل تحليلي مقارن، الدار الجامعية الجديدة، مصر، 2002.

- **الأطروحات والمذكرات والمطبوعات**

10- فتحة أميرة: دور المراجعة الجبائية في تحقيق الأمن الجبائي بالمؤسسة الإقتصادية– دراسة حالة شركة مطاحن الأوراس بباتنة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم التجارية، تخصص محاسبة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر ببسكرة، 2018/2017.

11- بوفروعة سوفيان: نظام المعلومات المحاسبي ودوره في تسيير المؤسسة، دراسة حالة مجمع إيناجوك فرع الطاهير، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، تخصص إدارة مالية، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة منتوري بقسنطينة، 2012/2011.

12- سويسي أحلام: دور المراجعة الجبائية في تحقيق الإقتصاديات الجبائية؛ دراسة تحليلية لعينة من كبريات المؤسسات، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية والمالية، تخصص محاسبة وتدقيق، المدرسة العليا للتجارة، الجزائر، 2016/2015.

13- صابر عباسي: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية، دراسة تحليلية قياسية لمجموعة من المؤسسات في ولاية بسكرة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2012/2011.

14- صالح حميداتو: دور المراجعة في تدنئة المخاطر الجبائية؛ دراسة حالة عينة من المؤسسات الإقتصادية بولاية الوادي، مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، 2012/2011.

15- قحموش سمية: دور المراجعة الجبائية في تحسين جودة التصريحات الجبائية – دراسة حالة مديرية الضرائب بولاية بسكرة، الجزائر-، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، تخصص محاسبة وجباية، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح بورقلة، 2012/2011.

16- محمد بن الجوزي: الإصلاحات الجبائية وانعكاساتها الاقتصادية والمالية في الجزائر، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر 1998.

17- محمد عادل عياض: محاولة تحليل التسيير الجبائي وآثاره على المؤسسات – حالة شركات الأموال في التشريع الجبائي الجزائري-، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، فرع إدارة الأعمال، كلية الحقوق والعلوم الإقتصادية ، جامعة ورقلة، 2003/2002.

18- رقية جاسم عباس: نظم المعلومات الضريبية وأثرها على العوائد ، بحث مقدم إلى مجلس قسم العلوم المالية والمصرفية كجزء من متطلبات نيل شهادة البكالوريوس في الدراسات المالية والمصرفية، كلية الإقتصاد والإدارة، جامعة القادسية، 2018.

18- ناصر حميداتو: مطبوعة بيداغوجية في التسيير الجبائي، مقدمة لطلبة السنة أولى ماستر تخصص اقتصاد وتسيير المؤسسة، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم الإقتصادية، جامعة الوادي، 2020/2019.

- **المقالات**

19- تومي سومية؛ بن عمارة منصور: دور الرقابة الجبائية في مكافحة السلوكات الجبائية المنحرفة للمكلفين بالضريبة، مجلة دراسات جبائية، المجلد 09، العدد 02، 2020.

20- سامح العطعوط: أثر قانون ضريبة الدخل رقم 17 لعام 2004 على ظاهرة التهرب الضريبي في فلسطين، مجلة جامعة القدس المفتوحة للأبحاث والدراسات، فلسطين، العدد السابع عشر، تشرين الأول 2009.

21- صابر عباسي؛ محمود فوزي شعوبي: أثر التسيير الجبائي على الأداء المالي في المؤسسات الإقتصادية، دراسة عينة من المؤسسات في ولاية بسكرة- الجزائر-، مجلة الباحث، العدد 12، 2013.

22- قدوري عمار، بن عواق العربي: المعالجة الجبائية للنتيجة المحاسبية بين النظام الجبائي الجزائري والنظام المحاسبي المالي، مجلة دراسات جبائية، العدد 12، جوان 2018.

- **الملتقيات**

23- الحواس زواق: فعالية التسيير الجبائي في ترشيد صناعة القرار، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الدولي حول صنع القرار في المؤسسة الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية، التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، يومي 14 و 15 أفريل 2009.

24- شلغوم حنان: نظام المعلومات الجبائي كآلية لتفعيل الرقابة الداخلية في المؤسسة الإقتصادية، مداخلة مقدمة ضمن أشغال الملتقى الوطني حول الرقابة الجبائية في الجزائر، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة 08 ماي 1945 بقالمة، يومي 28 و 29 أكتوبر 2015.

- **القوانين**

25- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لسنة 2020.

26- قانون الرسوم على رقم الأعمال لسنة 2020.

27- قانون الإجراءات الجبائية لسنة 2020.

28- الأمر رقم 59/75، المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، المتضمن القانون التجاري الجزائر، المعدل والمتمم.

29- القانون رقم 16-09 المؤرخ في 03 أوت 2016 المتعلق بترقية الإستثمار.

30- الأمر رقم 01-03 المؤرخ في 20 أوت 2001، المتعلق بتطوير الإستثمار.

- **قوانين المالية**

31- القانون رقم07-12 المؤرخ في 30 ديسمبر 2007 المتضمن قانون المالية لسنة 2008.

32- القانون رقم 21/08 المؤرخ في 30 ديسمبر 2008، المتضمن قانون المالية لسنة 2009.

33- القانون رقم 11/11 المؤرخ في 18 جويلية 2011، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011.

34- القانون رقم 11/17 المؤرخ في 27 ديسمبر 2017، المتضمن قانون المالية لسنة 2018.

35- القانون رقم 07/20 المؤرخ في 04 جوان 2020، المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2020.

- **المراسيم التنفيذية**

36- المرسوم التنفيذي رقم 101/17 المؤرخ في 05 مارس 2017، المحدد للقوائم السلبية والمبالغ الدنيا للإستفادة من المزايا وكيفيات تطبيق المزايا على مختلف أنواع الإستثمارات.

37- المرسوم التنفيذي رقم 102/17، المؤرخ في 05 مارس 2017، الذي يحدد كيفيات تسجيل الإستثمارات وكذا شكل ونتائج الشهادة المتعلقة به.

38- المرسوم التنفيذي رقم 104/17، المؤرخ في 05 مارس 2017، المتعلق بمتابعة الإستثمارات والعقوبات المطبقة في حالة عدم احترام الإلتزامات والواجبات المكتتبة.

39- المرسوم التنفيذي رقم 105/17 المؤرخ في 05 مارس 2017، المحدد كيفيات تطبيق المزايا الإضافية للإستغلال الممنوحة للإستثمارات المنشئة لأكثر من مائة (100) منصب شغل.

40- المرسوم التنفيذي رقم 149/09 المؤرخ في 29 أفريل 2019، المتعلق بمعاينة الشروع في مرحلة الإستغلال للإستثمارات.

- **الدلائل والكتيبات الجبائية:**

41- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، النظام الجبائي الجزائري، 2020.

42- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب: الدليل التطبيقي للمكلف بالضريبة،2020.

43- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، الدليل التطبيقي للرسم على القيمة المضافة، 2020

44- وزارة المالية، المديرية العامة للضرائب، مديرية العلاقات العمومية والإعلام: دليل الخاضع للضريبة لمركز الضرائب،2020.

ثانيا: باللغة الاجنبية

- **Les livres**

45 - Barilari Andre : lexique fiscale, 2éme édition, dalauz, paris,1992.

46- Jacque Duhem ; Michel Jammes: Audit et gestion fiscale de l'entreprise, Edition EFE, Paris, 1996.

47- Jen cloude maurtines : la fraude fiscale, puf, France,1984.

48- KHELASSI Ridha: précis d'audit fiscal de l'entreprise, Berti Edition, Alger, 2013.

49- Syzane c : Nouvelles perspectives de la politique économique les mesures et incitation, Hachette, paris, 1980.

- **Guide fiscale:**

50- MINISTERE DES FINANCES, DIRECTION GENERALE DES IMPOTS, Direction des Relations Publiques et de la Communication: CALENDRIER FISCAL, 2020.

ثالثا: المواقع الإكترونية:

51- https://www.mfdgi.gov.dz/index.php/ar/vos-avantages-fiscaux-ar/.

52- http://trustaacademy.blogspot.com/2016/03/blog-post_304.html.